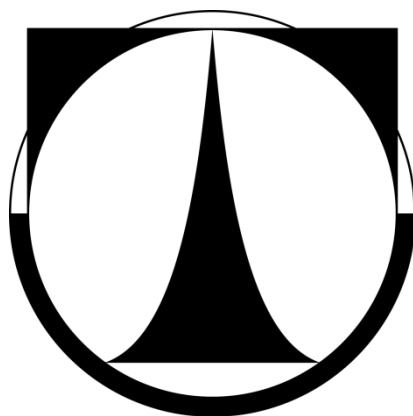


TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta



DIPLOMOVÁ PRÁCE

2012

Bc. Veronika Hamplová

# TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika

## **Analýza metod pro stanovení základu daně z příjmů fyzických osob**

Analysis of the Methods for Determination Base of Income Tax for Physical Person

DP – EF – KFÚ – 2012 – 13

Bc. Veronika Hamplová

Vedoucí práce: Ing. Josef Horák, Ph. D., KFÚ

Konzultant: Ing. Ivana Jelonková, vedoucí obchodní skupiny, ST Consult, s. r. o.

Počet stran: 96

Počet příloh: 4

Datum odevzdání: 4. 5. 2012

## **Prohlášení**

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li DP nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat náhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím DP a konzultantem.

V Hrádku nad Nisou, 4. 5. 2012

## **Poděkování**

Ráda bych poděkovala Ing. Josefu Horákovi, Ph. D. za odborné vedení diplomové práce, cenné připomínky a rady, které jsem využila při zpracování této diplomové práce. Dále patří mé poděkování Ing. Ivaně Jelonkové za konzultace, které mi při zpracování diplomové práce poskytla.

## **Anotace**

Diplomová práce se zabývá tématem analýzy metod pro stanovení základu daně z příjmů fyzických osob. V teoretické části je nejdříve charakterizováno, kdo je podnikatel - fyzická osoba a za jakých okolností může v České republice podnikat. Dále jsou popsány jednotlivé metody evidence - jak účetnictví, tak i daňová evidence a metoda uplatnění paušálních výdajů, charakteristika hlavních rozdílů mezi nimi a požadavky na jejich vedení.

Teoretické poznatky jsou následně aplikovány na konkrétní případ podnikající fyzické osoby, která za zdaňovací období 2011 vede daňovou evidenci. Tato varianta bude porovnána s metodou paušálních výdajů a budou vyčísleny konkrétní daňové dopady. Následně bude analyzován daňový vývoj u tří různých podnikatelů při používání daňové evidence i paušálních výdajů za zdaňovací období 2007 - 2011.

## **Klíčová slova**

daň z příjmů, daňová evidence, paušální výdaje, příjmy, účetnictví, výdaje, podnikatel, zákon o daních z příjmů

## **Annotation**

This thesis deals with analysis of the methods for determination base of income tax for physical person. In the theoretical part is firstly characterized who entrepreneur - physical person is and under what circumstances can do a business in the Czech Republic. Then are described a various methods of recording, both accounting and tax evidence and method of application of the lump-sum expenses, characteristics of the main differences between them and their administer requirements.

Theoretical knowledge is then applied to a specific business case of an enterpreneur, who keeps for the taxable period 2011 tax evidence. This option will be compared with the method of the lump-sum expenses and will be enumerated specific tax consequences. Subsequently, the tax will be performed in the development of three different entrepreneurs in the use of tax evidence and lump-sum expenses for the taxable period 2007 - 2011.

## **Keywords**

Income tax, Tax evidence, Lump-sum expenses, Revenues, Double-Entry Accounting, Expenses, Entrepreneur, Income tax law

# Obsah

Prohlášení .....	5
Poděkování .....	6
Anotace .....	7
Klíčová slova .....	7
Abstract .....	8
Keywords .....	8
Obsah .....	9
Seznam ilustrací .....	12
Seznam tabulek .....	13
Seznam zkratek a značek .....	14
<b>Úvod</b> .....	15
<b>1 Charakteristika fyzické osoby podnikatele</b> .....	17
<b>2 Účetnictví</b> .....	22
2.1 Legislativa účetnictví v České republice .....	22
2.1.1 Všeobecně uznávané předpoklady a zásady .....	24
2.1.2 Účetní jednotka .....	25
2.2 Metodické prvky účetnictví .....	27
2.2.1 Bilancování a rozvaha .....	28
2.2.2 Oceňování .....	30
2.2.3 Cyklus účetní práce .....	31
2.2.4 Kontrolní systém účetnictví .....	34
2.2.4 Účetní závěrka .....	36

2.3 Výhody a nevýhody metody účetnictví .....	38
<b>3 Daňová evidence .....</b>	<b>40</b>
3.1 Evidence příjmů a výdajů .....	41
3.2 Evidence majetku, pohledávek a závazků .....	43
3.3 Uzavření daňové evidence .....	46
3.4 Výhody a nevýhody metody daňové evidence .....	47
<b>4 Paušální výdaje .....</b>	<b>49</b>
4.1 Překážky v uplatnění metody paušálních výdajů .....	51
4.2 Výhody a nevýhody metody paušálních výdajů .....	52
<b>5 Analýza jednotlivých metod u konkrétního podnikatele .....</b>	<b>53</b>
5.1 Daňová evidence během roku 2011 .....	54
5.1.1 Evidence dlouhodobého a drobného hmotného majetku .....	55
5.1.2 Evidence zásob .....	57
5.1.3 Evidence pohledávek a závazků .....	58
5.1.4 Evidence příjmů a výdajů .....	60
5.2 Uzavření daňové evidence .....	63
5.3 Daň z příjmů .....	65
5.4 Uplatnění paušálních výdajů za období 2011 .....	69
5.5 Porovnání daňové evidence a výdajových paušálů .....	70
<b>6 Optimální varianta pro tři různé podnikatele .....</b>	<b>74</b>
6.1 Řemeslná živnost .....	74



6.2 Volná živnost .....	76
6.3 Podnikání podle zvláštních předpisů .....	78
6.4 Daňové zatížení pro jednotlivé živnosti v letech .....	80
<b>Závěr</b> .....	82
Seznam použité literatury .....	85
Seznam příloh .....	87

## Seznam ilustrací

Obr. 1.1: Podíl jednotlivých živností na celkovém počtu vydaných ŽO .....	19
Obr. 2.1: Legislativní rámec českého účetnictví .....	23
Obr. 2.2: Bilanční rovnice .....	28
Obr. 2.3: Schéma účtů aktiv a pasiv .....	33
Obr. 3.1: Postup vedení daňové evidence .....	40
Obr. 5.1: Inventurní soupis .....	64
Obr. 5.2: Procentní podíl skutečných a paušálních výdajů na příjmech .....	71
Obr. 6.1: Vývoj daně z příjmů pro řemeslnou živnost .....	76
Obr. 6.2: Vývoj daně z příjmů pro volnou živnost .....	78
Obr. 6.3: Vývoj daně z příjmů pro podnikání podle zvláštních předpisů .....	80
Obr. 6.4: Daňová povinnost jednotlivých živností při uplatnění paušálních výdajů .....	81

## Seznam tabulek

Tab. 2.1: Tabulková předvaha .....	35
Tab. 3.1: Doporučený vzor evidence příjmů a výdajů pro neplátce DPH .....	42
Tab. 3.2: Způsoby oceňování majetku a závazků .....	45
Tab. 4.1: Procentní výdaje - historický vývoj .....	50
Tab. 5.1: Obraty za jednotlivá období .....	54
Tab. 5.2: Počáteční zůstatky k 1. 1. 2011 v Kč .....	55
Tab. 5.3: Evidenční karta sedací soupravy .....	56
Tab. 5.4: Evidence drobného majetku .....	57
Tab. 5.5: Evidenční karta šamponů Swarzkopff .....	58
Tab. 5.6: Evidence pohledávek .....	58
Tab. 5.7: Evidence závazků .....	59
Tab. 5.8: Evidence příjmů a výdajů .....	61
Tab. 5.9: Konečné zůstatky k 31. 12. 2011 v Kč .....	65
Tab. 5.10: Přehled příjmů a výdajů za rok 2011 .....	65
Tab. 5.11: Výpočet dílčího daňového základu z podnikání .....	66
Tab. 5.12: Údaje o obchodním majetku .....	67
Tab. 5.13: Výpočet celkového základu daně z příjmů .....	67
Tab. 5.14: Nezdanitelné části daně a výpočet daně z příjmů .....	68
Tab. 5.15: Výsledná daňová povinnost .....	69
Tab. 5.16: Daňová povinnost při uplatnění paušálních výdajů .....	70
Tab. 5.17: Daňová povinnost v dodatečném daňovém přiznání za rok 2010 .....	71
Tab. 6.1: Daň z příjmů v letech 2007 - 2011 pro řemeslnou živnost .....	75
Tab. 6.2: Daň z příjmů v letech 2007 - 2011 pro volnou živnost .....	77
Tab. 6.3: Daň z příjmů v letech 2007 - 2011 pro podnikání podle zvláštních předpisů ....	79

## Seznam zkratk a značek

CRM	centrální registrační místo
č.	číslo
D	Dal
DE	daňová evidence
DPH	daň z přidané hodnoty
FOP	fyzická osoba podnikatel
IAS/IFRS	mezinárodní účetní standardy
MD	Má Dáti
obr.	obrázek
Sb.	Sbírky
tab.	tabulka
US GAAP	americké účetní standardy
ZDP	zákon o dani z příjmů
ŽO	živnostenské oprávnění
§	paragraf
%	procento

# Úvod

V současné době v České republice podniká okolo dvou milionů fyzických osob, které mají každoroční povinnost podat řádně a včas přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Tato diplomová práce je zaměřena na jednotlivé metody, ze kterých si podnikatel stanoví základ daně z příjmů fyzických osob a následně zjistí svou daňovou povinnost.

Cílem a zároveň přínosem této diplomové práce je zhodnocení vedení daňové evidence u konkrétního podnikatele – fyzické osoby, analýza jeho přiznání k dani z příjmů fyzických osob a výběr vhodné metody k optimalizaci jeho daňové povinnosti. Mezi další cíle patří charakteristika a komparace jednotlivých evidencí, výběr vhodné evidence pro tři různé podnikatele a seznámení se s problematikou přechodu jedné evidence na druhou.

V první kapitole diplomové práce bude charakterizováno, kdo podnikatel - fyzická osoba je, za jakých okolností může podnikat a jaké jsou jeho registrační povinnosti v České republice. Bude nastíněna problematika daní z příjmů, a to především příjmů z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, kterých se týká celá práce a následně bude zhodnoceno, jaké výhody a nevýhody toto podnikání přináší.

Druhá kapitola bude věnována problematice vedení účetnictví konkrétně se zaměřením na fyzické osoby. Bude zjištěno, jaké jsou obecné zásady a předpoklady, aktuální legislativa, kterou by se podnikatel měl řídit a za jakých podmínek se podnikatel stane účetní jednotkou. Dále budou popsány metodické prvky účetnictví, které zajišťují podnikateli realizaci účetnictví jako procesu. Mezi základní metodické prvky patří bilancování a rozvaha, oceňování majetku, cyklus účetní práce a kontrolní systém účetnictví. Následně budou provedeny kroky, které podnikatel musí učinit při účetní závěrce a nakonec bude zhodnocena celá metoda. Účetnictví je nejsložitější metoda, kterou podnikatel může využít, jak z pohledu administrativního, tak technického. Na druhou stranu mu ovšem žádná jiná metoda neposkytne takovou vypovídající schopnost o hospodaření podniku jako právě účetnictví.

Dále bude charakterizována daňová evidence, její právní úprava a podmínky, za kterých podnikatel tuto metodu může využít. Budou určeny náležitosti jednotlivých evidencí

a provedeny kroky k uzavření daňové evidence. Tato metoda není administrativně ani technologicky náročná a podnikateli přináší nespornou úsporu času a mnohdy i peněz, ale její vedení je umožněno pouze podnikatelům, jejichž obrat nepřekročil za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 25 000 000 Kč, nebo nejsou zapsáni v obchodním rejstříku. Oproti účetnictví tato metoda poskytuje podnikateli nižší vypovídající schopnost o hospodaření podniku.

Ve čtvrté kapitole se práce bude zabývat možností uplatnit výdaje procentem z příjmů, povinnostmi, které tato metoda přináší a legislativními překážkami, které podnikateli neumožňují použít tuto metodu. Paušální výdaje v současnosti představují pro podnikatele nejjednodušší formu vedení jejich evidence, stačí evidovat příjmy, pohledávky a odepisovaný dlouhodobý majetek. Pro jednotlivé druhy podnikání je stanoveno určité procento výdajů, které si podnikatel odečte od příjmů a stanoví si tak dílčí základ daně z podnikání.

Kapitola pátá tvoří hlavní část této práce a bude se zabývat podnikatelkou Petrou Arltovou, která provozuje řemeslnou živnost od roku 2007 a vede daňovou evidenci. V diplomové práci budou zaznamenány veškeré hospodářské transakce během zdaňovacího období 2011 a následně budou provedeny jednotlivé kroky k uzavření daňové evidence. Z výstupů, které poskytne daňová evidence na konci roku, bude vypočítán dílčí základ daně z podnikání a následně také celková daňová povinnost. Pro porovnání a zhodnocení metody daňové evidence bude proveden také výpočet daně z příjmů při využití paušálních výdajů a poté budou stanoveny možnosti, které podnikatelce zajistí daňovou optimalizaci.

Poslední kapitola je věnována optimálnímu výběru metody pro tři různé podnikatele. Bude porovnána výsledná daňová povinnost u řemeslné živnosti, volné živnosti a při podnikání dle zvláštních předpisů, která bude vypočítána jak s pomocí paušálních výdajů, tak s pomocí skutečných výdajů a to za sledované období od roku 2007 do roku 2011. Toto období bylo vybráno proto, aby byly patrné změny, které díky novelizacím zákonů probíhaly.

# 1 Charakteristika fyzické osoby podnikatele

Podnikatel je osoba, která se zabývá podnikáním. Přičemž podnikáním se dle § 2 odst. 1 obchodního zákoníku rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem pod vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku. V České republice může podnikat jako právnická, nebo fyzická osoba. Každá z možností má svá specifika a co je výhodou u jedné právní formy, nemusí být výhodou u druhé. Jednotlivé metody pro stanovení základu daně z příjmu, které budou řešeny v této práci, budou představeny na podnikající fyzické osobě. Jedná se o nejčastější formu podnikání v České republice a k 31. 12. 2011 je v živnostenském rejstříku evidováno 1 950 241 podnikatelů, kteří podnikají, jako fyzická osoba<sup>1</sup>.

Nyní je zapotřebí vymezit si cílový subjekt této práce. Fyzická osoba podnikatel (dále jen FOP) je definována obchodním zákoníkem jako osoba

- zapsaná v obchodním rejstříku,
- podnikající na základě živnostenského oprávnění,
- podnikající na základě jiného než živnostenského oprávnění podle zvláštních předpisů,
- provozující zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu (§ 2 odst. 2).

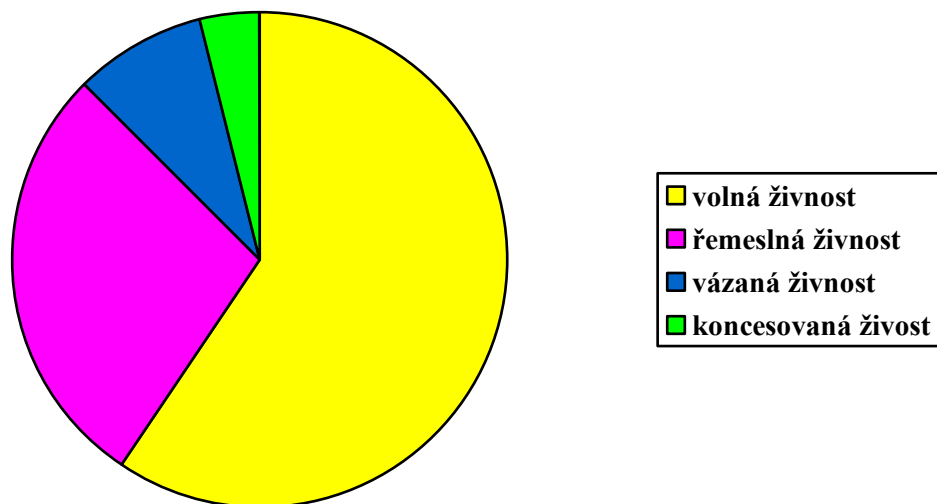
Podnikatel se do obchodního rejstříku může zapsat dobrovolně a povinný zápis FOP vznikne, pokud splní minimálně jednu z podmínek, které jsou upraveny § 34 obchodního zákoníku.

---

<sup>1</sup> Statistické údaje, které si nechává vypracovat Ministerstvo průmyslu a obchodu. Dostupný z WWW: <<http://www.rzp.cz/statistiky.html>>

Živnostenské podnikání se řídí zákonem č. 455/1991 Sb., živnostenským zákonem, ve znění pozdějších předpisů. Živnostenský zákon definuje podnikání v § 2 jako soustavnou činnost provozovanou samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. Dále § 3 vymezuje činnosti, které za živnost nelze považovat. Všeobecné podmínky pro získání živnosti upravuje § 6 a zvláštní podmínky § 7. Splněním všeobecných podmínek se podnikatel může zaměřit na volbu živnosti. Český právní řád zná 4 druhy živností - volné, řemeslné, vázané (všechny tři jsou živnostmi ohlašovacími) a koncesované. K provozování volné živnosti není potřeba prokazovat odbornou způsobilost, nebo vzdělání. U řemeslné živnosti již nestačí splnit všeobecné podmínky, ale také zvláštní podmínky odborné způsobilosti, což může být například vyučení v příslušném oboru, maturitní zkouška na střední škole v oboru, nebo diplom dokládající absolvování vysoké školy v oboru. Poslední ohlašovací živnost je vázaná a pro každý jednotlivý obor těchto živností jsou vyžadovány jiné podmínky pro splnění odborné způsobilosti. Jako příklad lze uvést podmínky k získání vázané živnosti pro vedení účetnictví, je to vysokoškolské vzdělání a 3 roky praxe v oboru, nebo vyšší odborné vzdělání a 5 let praxe v oboru, nebo středoškolské vzdělání zakončené maturitní zkouškou a 5 let praxe v oboru. K provozování koncesované živnosti je potřeba státní souhlas dle zvláštního zákona a tuto živnost podnikatel neohlašuje, nýbrž žádá o vydání koncese. Příkladem může být provozovatel taxi služeb, který vedle podmínek odborné způsobilosti, bezúhonnosti a spolehlivosti ještě potřebuje získat kladné vyjádření příslušného dopravního úřadu. Rozdělení platných živnostenských oprávnění (dále ŽO) pro volnou, řemeslnou, vázanou a koncesovanou živnost je uvedeno v následujícím grafu, kdy nejvíce oprávnění je k 31. 12. 2011 vydáno pro volnou živnost 1 867 176 ŽO, dále pro řemeslnou živnost 885 019, k vázaným živnostem je vydáno 274 584 oprávnění a koncesovanou živnost provozuje 119 234 podnikatelů.





*Obr. 1.1: Podíl jednotlivých živností na celkovém počtu vydaných ŽO (vlastní zpracování dle statistik zpracovaných pro Ministerstvo průmyslu a obchodu)*

Pokud bude podnikatel podnikat na základě jiného než živnostenského oprávnění, znamená to, že tato osoba je uvedena v § 3 živnostenského zákona, který z tohoto zákona vyjímá některé činnosti.

Podnikání v zemědělství je upraveno zákonem č. 252/1997 Sb., o zemědělství, a to v ustanovení § 2e.

### **Registrační povinnost podnikatele**

Každá fyzická osoba, která zahajuje svou činnost je povinna ohlásit tuto skutečnost na centrálním registračním místě (dále jen CRM). Od 1. 8. 2006 se těmito místy staly obecní živnostenské úřady. Na tomto CRM podnikatel pomocí jednotného registračního formuláře nejen ohlásí živnost, ale zároveň se může registrovat k ostatním správním úřadům. Okresní správa sociálního zabezpečení ověřuje, že FOP nemá nedoplatky na platbách pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Podnikatel formulářem oznámí zahájení své činnosti a přihlásí se k důchodovému pojištění a ještě případně k dobrovolnému nemocenskému pojištění. Finanční úřad ověřuje, zda FOP nemá na svém

osobním účtu evidovány daňové nedoplatky z podnikání a zároveň podnikatele registruje k daním. Zdravotní pojišťovně podnikatel oznámí zahájení své činnosti a úřadu práce ohlašuje volné pracovní místo, resp. jeho obsazení. Celé schéma procesů na CRM je uvedeno přílohou A této práce. Jednotný registrační formulář, který vydalo Ministerstvo průmyslu a obchodu jak pro fyzickou, tak právnickou osobu, výrazně ulehčil podnikatelům začátek podnikání (Ministerstvo průmyslu a obchodu ČR, 2006, s. 12).

## **Příjmy z podnikání**

Každá FOP může během své činnosti podléhat celé řadě daní a to v závislosti na vykonávané činnosti a vlastněném majetku. Tato práce bude zaměřena na daň z příjmů, kterou předepisuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP). Příjmy mohou podnikateli plynout z různých zdrojů, které zákon uvádí jako dílčí daňové základy<sup>2</sup>, ale pro účely této práce se bude předpokládat, že podnikateli plynou příjmy pouze z podnikání dle § 7 ZDP. Do příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti řadíme i jiné druhy příjmů. Jak uvádí Ambrož (2005, s. 31), tak je sedmý paragraf rozdělen na příjmy z podnikání, do kterých lze zařadit příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živností, jiného podnikání dle zvláštních předpisů a podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti. A na příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, do kterých lze zařadit například příjmy z užití nebo poskytnutí práv, z nezávislého povolání, příjmy znalců, tlumočníků aj., z činnosti předběžného konkursního zvláštního správce a vyrovnávacího správce.

## **Výhody a nevýhody podnikání v ČR**

Pokud se podnikatel rozhodne začít podnikat jako fyzická osoba, kdy nejčastější formou je živnostenské podnikání je zapotřebí, aby zhodnotil výhody a nevýhody, které toto podnikání přináší. Mezi hlavní výhody lze zařadit nízké náklady při založení firmy tzv. nemá povinnost vytvářet základní jmění a jediným poplatkem je 1 000 Kč za vydání

---

<sup>2</sup> Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky § 6, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti § 7, příjmy z kapitálového majetku § 8, příjmy z pronájmu § 9 a ostatní příjmy § 10.

živnostenského listu. Druhým důvodem hovořícím ve prospěch živností je administrativa. Většinou podnikatel veškerou administrativu zvládne vést sám, případně si může najmout odborníky nebo zaměstnance v situaci, kdy se chce věnovat pouze podnikání. Navíc Ministerstvo průmyslu a obchodu koordinuje od roku 2008 plán snižování administrativní zátěže podnikatelů, jehož cílem je snížit administrativní zátěž podnikatelů v ČR do roku 2012 o 25 %.

Na druhou stranu existují i nevýhody, které mohou podnikání zkomplikovat. Nejdůležitější je skutečnost, že podnikatel za své závazky ručí celým svým majetkem a také může při obchodních jednáních, nebo při jednání s bankami působit jako malý a nedůvěryhodný subjekt.

Specifikací cílového subjektu lze nyní přistoupit k jednotlivým metodám, jak stanovit základ daně z příjmu dle § 7 ZDP. Podnikatel má čtyři zákonné možnosti, které v současnosti může použít. Na výběr má buď paušální daň, která v této práci nebude analyzována, daňovou evidenci, paušální výdaje, nebo účetnictví. Každá z metod, která bude v následujících kapitolách analyzována má své výhody i nevýhody a legislativou je přesně vymezeno kdo a za jakých podmínek danou metodu může využít.

## 2 Účetnictví

Jako základní funkci účetnictví vidí Kovanicová (2004, s. 1) poskytování věrného a poctivého obrazu ekonomické zdatnosti podniku jak manažerům firmy, tak i externím uživatelům<sup>3</sup>. Účetnictví sleduje stav veškerého majetku, závazků, kapitálu, nákladů, výnosů a poskytuje informaci o výsledku hospodaření podniku za dané časové období. Tím zhodnotí, jak je podnik stabilní a pomůže podnikateli prognózovat jeho finanční výsledky v budoucnosti.

Účetnictví představuje uspořádaný, uzavřený systém hodnotových informací, pomocí něhož se sleduje stav prostředků, se kterými podnikatel hospodáří, zdrojů jejich krytí a změn těchto prostředků a zdrojů v průběhu hospodářské činnosti (Dvořáková, 2010, s. 12).

České účetnictví může být organizováno jako finanční účetnictví, nebo vnitropodnikové účetnictví. Finanční účetnictví regulují právní předpisy, tvoří základní rámec celého podnikového účetnictví a je zaměřeno především na poskytování informací vnějšímu okolí podniku. Jeho posláním je poskytovat podklady, které jsou potřebné pro posouzení finanční stability a o schopnosti účetní jednotky generovat finanční prostředky. Vnitropodnikové účetnictví poskytuje manažerům podniku soubor informací týkajících se vnitřních jevů, především nákladů a výnosů a jejich struktury. Současně poskytuje některá data i pro finanční účetnictví (Sedláček, 2005, s. 17).

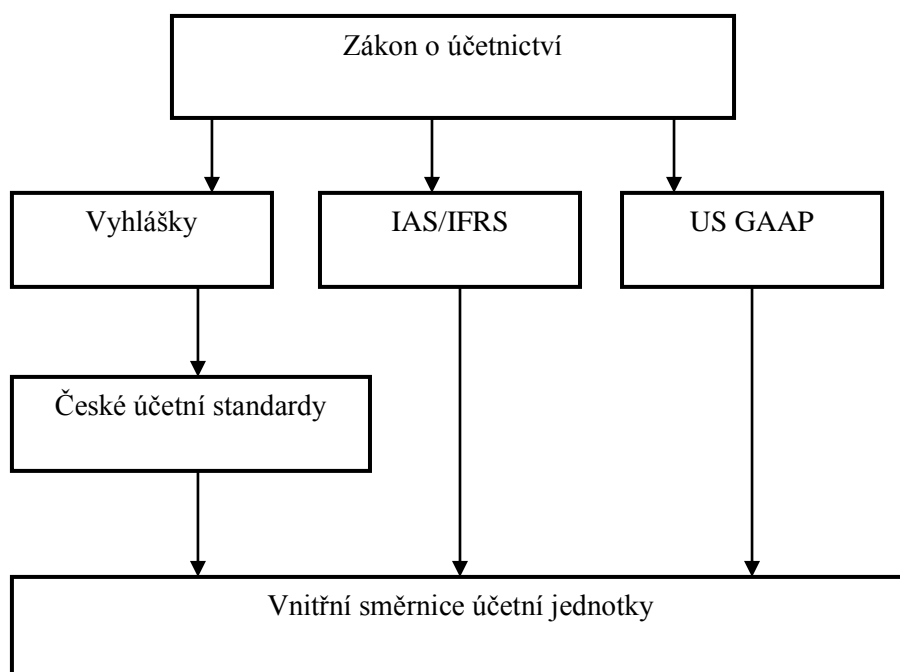
### 2.1 Legislativa účetnictví v ČR

Každá účetní jednotka je povinna řídit se zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, který doplňuje prováděcí vyhláška k zákonu č. 500/2002 Sb. pro podnikatele a české účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 009 a 011 až 023.

---

<sup>3</sup> Mezi externí uživatele Kovanicová (2004, s. 2) řadí například investory, dodavatele, věřitele, vládu a její orgány, odběratele a veřejnost.

Obsahem zákona o účetnictví je např. předmět účetnictví a účetní období, povinné náležitosti účetních záznamů, způsoby oceňování, podmínky inventarizace atd. Ve vyhlášce je uveden obsah rozvahy, výkazu zisku a ztrát a účetní závěrky. Vnitřní směrnice obsahuje interní předpisy, kterými si podnikatel upravuje vlastní účtovou osnovu a pravidla pro jednotlivé oblasti účetnictví. Účetní standardy určují postup účtování jednotlivých oblastí účetnictví. Případně se účetní jednotka může řídit mezinárodními účetními standardy (IAS/IFRS) nebo dalšími světově uznávanými americkými standardy (US GAAP) (Müllerová, 2009, s. 6).



Obr. 2.1: Legislativní rámeček českého účetnictví (Müllerová, 2010, s. 7)

### 2.1.1 Všeobecně uznávané předpoklady a zásady

Kromě právních předpisů se v oblasti účetnictví uplatňují obecně uznávané účetní principy a zásady, které představují pravidla vedení účetnictví a prezentují účetní informace. Dodržování veškerých principů a zásad vede ke splnění požadavku věrného a poctivého obrazu o skutečnosti.

K těmto zásadám a předpokladům patří podle Dvořákové (2010, s. 22) *předpoklad vymezení účetní jednotky* - účetní jednotka, za kterou je účetnictví vedeno, musí být přesně vymezena.

Dále *předpoklad měřitelnosti hodnoty peněžní jednotkou* - pro zachycení různých forem prostředků, kterými podnik disponuje je zapotřebí pracovat s jejich hodnotami vyjádřenými v peněžních jednotkách. Nevýhodou může být to, že kupní síla peněžní jednoty není stálá (zejména v podmínkách inflace).

*Předpoklad trvání podniku* - uživatel účetních informací předpokládá, že účetní závěrka je sestavena v situaci, kdy bude nadále zachována existence podniku.

*Předpoklad periodického zjišťování výsledku hospodaření* - s touto zásadou je výsledek hospodaření zjišťován v pravidelných intervalech vždy na konci účetního období, kdy je sestavována účetní závěrka.

*Akruální koncept* - předpokládá, že důsledky veškerých účetních transakcí, které se v daném účetním období uskutečnily nebo nastaly, budou zaznamenány právě v účetním období, se kterým věcně i časově souvisí a nikoliv v okamžiku, kdy dojde k uskutečnění souvisejících peněžních toků.

*Přednost obsahu před formou* - transakce mají být v účetnictví zobrazeny v souladu s ekonomickými důsledky, které podniku přinesou.

*Zásada konzistence a kontinuity účetních informací* - účetní informace by měly být srovnatelné v čase, aby mohly být kvalitním podkladem pro provádění analýz vývoje podniku. Pokud dochází ke změnám účetních metod a zásad, měla by se zabezpečit jejich návaznost s informacemi, které byly vykazovány v předchozích obdobích. Také by měl být vyčíslen vliv, který tato změna přinesla.

*Zásada bilanční continuity* - zahajovací rozvaha daného účetního období se musí shodovat s konečnou rozvahou období předcházejícího.

*Zásada historických cen* - na této bázi jsou v účetnictví oceňovány náklady, které byly vynaloženy na pořízení prostředků, které bude podnik při své činnosti užívat. Uplatnění na této bázi je však v posledních letech redukováno a historická báze je v některých oblastech nahrazována oceněním na bázi fair value<sup>4</sup>.

*Zásada opatrnosti* - je to přístup k odhadům prováděným v nejistých podmínkách, při kterých aktiva nebo výnosy nejsou nadhodnoceny a závazky nebo náklady podhodnoceny. Účetní jednotka by měla brát v úvahu všechny ztráty, které v daném období nastaly, i když se jejich důsledky mohou projevit až v následujících účetních obdobích.

*Okamžik uznání výnosů* - výnos je uznán až v okamžiku, kdy je realizován a vydělán.

*Zásada přiřazování nákladů výnosům* - výnosům je třeba přiřadit náklady, které byly v souvislosti s jejich dosažením vynaloženy a naopak. V případě, že např. stroj přináší užitek v průběhu více účetních období, je třeba pořizovací náklady alokovat do všech účetních období, kdy budou přinášet výnosy.

*Zásada významnosti* - účetnictví má být vedeno tak, aby umožnilo samostatné vykázání významných položek a informací v rámci účetní závěrky.

Výše uvedený seznam je přehled základních pravidel, kterými by se účetní jednotka měla řídit. Existuje další řada zásad a předpokladů, ale zde jsou uvedeny ty nejdůležitější.

## **2.1.2 Účetní jednotka**

Nyní je důležité vymezit si, kdo a za jakých podmínek se stává účetní jednotkou. Zákon o účetnictví ukládá FOP, která je účetní jednotkou povinnost vést účetnictví. Kdo je účetní jednotkou definuje zákon o účetnictví, dle § 1 odst. 2.

---

<sup>4</sup> Například v IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení je fair value definována jako: „Fair value je částka, za kterou může být aktivum směřeno mezi znalými, ochotnými stranami v nespřízněné transakci.“

„ (2) Tento zákon se vztahuje na:

- a) právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,*
- b) zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,*
- c) organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu,*
- d) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,*
- e) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, 1a) včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,*
- f) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,*
- g) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, 1b) pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h), nebo*
- h) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,*  
*(dále jen „účetní jednotky“).*

V příloze B je uvedeno schéma vymezující podmínky, při kterých se z FOP stává účetní jednotka. Pokud podmínky nejsou splněny, tak schéma určuje, jaký druh evidence bude podnikateli umožněn.

### **Účetní období**

Účetní jednotka má na výběr použít za účetní období (dle §3 odst. 2 zákona o účetnictví je to dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců) kalendářní rok, nebo hospodářský rok. Za hospodářský rok se považuje období, které začíná jiným měsícem než je leden. V § 4 odst. 7 zákona o účetnictví je uvedeno, že pokud se fyzická osoba stane účetní jednotkou, tak musí účetnictví vést nejméně po dobu dalších pěti účetních období, i kdyby mezitím v průběhu nastaly okolnosti, které by umožnily vést pouze daňovou evidenci.



## **Rozsah vedení účetnictví**

Účetnictví může být podle Sedláčka (2005, s. 18) vedeno buď ve zjednodušeném, nebo plném rozsahu. Zjednodušený rozsah vedení FOP umožňuje sestavit účtový rozvrh na úrovni účtových skupin bez dalšího hlubšího členění, spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize a tím vést pouze jednu účetní knihu. FOP nemá povinnost vést knihu analytických a podrozvahových účtů, nevytváří opravné položky a rezervy, pokud jejich tvorbu nezakládá zvláštní právní předpis, nepoužívá k oceňování reálnou hodnotu, sestavuje účetní závěrku pouze ve zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou účetnictví vést jednotky uvedené v § 9 odst. 4 zákona o účetnictví a také jednotky, které nepodléhají auditu. Povinnost auditu je upravena zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů v § 20.

## **2.2 Metodické prvky účetnictví**

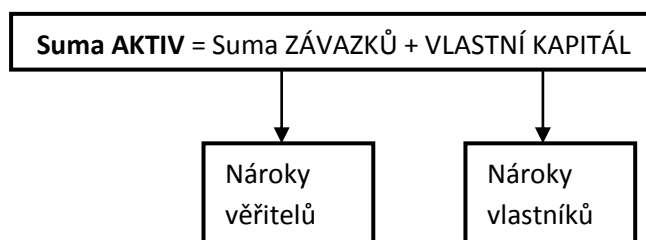
V průběhu vývoje účetnictví se vyvinul systém vzájemně provázaných metodických prvků, které umožňují FOP realizaci účetnictví jako procesu. Poskytují kontrolu účetních informací a lze díky nim poskytnout uživatelům potřebné účetní informace. Na úvod budou objasněny prvky určující podstatu systému účetnictví, do nichž spadá bilancování a rozvaha, a také oceňování aktiv a pasiv. Další část tvoří metodické prvky určující způsob účetní práce v průběhu účetního období. V této části bude popsán postup účetní práce, zejména pak zaznamenání účetních transakcí na jednotlivé účty prostřednictvím podvojného zápisu. Následuje část zaměřená na kontrolní prvky účetnictví a celá podkapitola bude uzavřena metodickými prvky zabezpečující komunikaci výstupů účetnictví.

### 2.2.1 Bilancování a rozvaha

Metodickým prvkem, který lze označit jako nositele podstaty podvojného účetnictví je bilancování. Musí však být v součinnosti s ostatními metodickými prvky. Bilancování se prolíná celým účetním cyklem a určuje informační potenciál podvojného účetnictví tím, že definuje způsob pohledu na předmět účetnictví. Na prostředky podniku je na základě bilancování pohlíženo souběžně ze dvou různých stran, což umožňuje poskytnout uživatelům účetních informací odpovědi na to, jaké má podnik prostředky k dispozici na straně aktiv a jaké jsou zdroje krytí těchto prostředků na straně pasiv (Dvořáková, 2010, s. 19).

Podle mezinárodních účetních standardů lze definovat aktiva jako položku majetku podniku, které představují pro podnik budoucí ekonomický užitek, tento užitek má podnikatel plně pod kontrolou, patří pouze jemu a jeho očekávání musí být dostatečně spolehlivé a prokazatelné. Aktiva jsou důsledkem hospodářských operací uskutečněných v minulosti a musí být spolehlivě ocenitelná a vyjádřitelná v penězích.

Aktiva podniku jsou prostředky, které jsou poskytovány buď vlastníky podniku, nebo různými externími subjekty. Souhrnná hodnota aktiv podniku se tedy v kterémkoliv časovém okamžiku musí rovnat nárokům těch, kteří aktiva podniku v minulosti poskytli. Pokud výše uvedenou rovnici na straně pasiv rozvineme o základní klasifikaci pasiv, dostaneme níže uvedený obrázek.



Obr. 2.2: Bilanční rovnice (Dvořáková, 2010, s. 28)

Druhá strana rozvahy obsahuje pasiva, která vyjadřují, jak již bylo řečeno zdroje krytí majetku podniku. Mezi charakteristické znaky pasiv lze zařadit, že existuje závazek, jehož plnění i v budoucnu vyvolá snížení aktiv podniku (např. dodání zboží odběrateli), hospodářská operace vyvolávající současný závazek podniku již proběhla v minulosti, je s dostatečnou spolehlivostí známa doba splatnosti dluhu a jeho výše je vyjádřena v penězích, je znám věřitel, vůči němuž závazek existuje (Sedláček, 2005, s. 33).

Pohled na prostředky, kterými FOP při svém podnikání disponuje z hlediska zdrojů jejich financování, jsou tedy označovány jako pasiva.

## **Rozvaha**

Je výkaz, který poskytuje přehled o finanční situaci podniku. Základem konstrukce rozvahy je bilanční rovnice  $\text{aktiva} = \text{pasiva}$  (Cardová; Pelák, 2004 s. 10). Ke dni zahájení podnikání FOP sestavuje tzv. zahajovací rozvahu, která informuje o stavu prostředků a zdrojích krytí na počátku podnikání. Počáteční rozvaha je sestavována na začátku každého účetního období (většinou k 1. 1. daného roku) a konečná rozvaha na jeho konci (většinou k 31. 12. daného roku). Tyto rozvahy se sestavují pravidelně a jsou označovány jako rozvahy řádné. Na konci roku musí být zachována bilanční kontinuita, tak aby počáteční rozvaha navazovala na konečnou rozvahu z minulého roku. Během účetního roku mohou nastat situace, při nichž je zapotřebí sestavit rozvahu k jinému okamžiku, než je počátek nebo konec účetního období. Mezi tyto se řadí například vstup podniku do likvidace, prodej podniku, změna vlastníka, odcizení majetku, nebo živelná pohroma (Černý, 2000 s. 10).

Znázorněním bilanční rovnice lze sestavit zjednodušenou strukturu rozvahy, která je uvedena v příloze C této práce.

### 2.2.2 Oceňování

Druhým metodickým prvkem, který k účetnictví neodmyslitelně patří, je oceňování. Dle předpokladu měřitelnosti hodnoty peněžní jednotkou se aktiva i pasiva v účetnictví musí vyjádřit v peněžních jednotkách a k tomu jsou využívány různé typy cen. Způsob ocenění přímo ovlivňuje výši vykazovaných aktiv a pasiv a má vliv na výši nákladů i na velikost vykazovaného výsledku hospodaření. České účetnictví rozlišuje mezi oceněním ke dni uskutečnění účetního případu a oceněním ke dni sestavení účetní závěrky. Za základní formy historického oceňování používané v českém systému účetnictví považuje Hasprová (2009, s. 66) pořizovací cenu, což je cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů s pořízením souvisejících. Reprodukční pořizovací cenu, která určuje cenu, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Dále lze ocenit vlastními náklady, tato metoda se používá pro ocenění aktiv vytvořených vlastní činností, zahrnuje přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, které se vztahují k výrobě, nebo jiné činnosti. Jmenovitá hodnota se používá v případě peněžních prostředků a cenin a jedná se o peněžní částku trvale přiřazenou určité složce majetku. Reálná hodnota je daná buď tržní hodnotou, nebo je stanovena kvalifikovaným odhadem či posudkem znalce. A poslední je čistá prodejní cena, což je realizovatelná hodnota snížená o výši přímých nákladů spojených s prodejem.

Základní principy oceňování nejdůležitějších složek majetku k okamžiku uskutečnění účetního případu jsou uvedeny v tab. 3.2 v kapitole věnované daňové evidenci. Ke konci rozvahového dne, nebo k jinému okamžiku, k němuž účetní jednotka sestavuje účetní závěrku, oceňuje vybrané složky majetku<sup>5</sup> a závazků reálnou hodnotou. Ke konci rozvahového dne mají účetní jednotky povinnost aplikovat princip opatrnosti, který požaduje, aby aktiva nebyla nadhodnocena a pasiva podhodnocena.

---

<sup>5</sup> Mezi tyto složky Hasprová (2009, s. 68) řadí např. deriváty, pohledávky určené k obchodování, finanční umístění a technické rezervy u účetních jednotek provozujících činnost pojištění nebo zajištění podle zvláštních předpisů atd.

### 2.2.3 Cyklus účetní práce

V této části bude provedena deskripce jednotlivých prvků, které určují formu účetní práce. Jsou to nástroje, prostřednictvím nichž jsou zaznamenávány změny stavu prostředků podniku a zdrojů jejich financování, ke kterým dochází v průběhu účetního období.

#### Účetní doklady

Na počátku celého procesu stojí účetní doklad. Ten informuje o vzniku určité účetní operace, registruje a ověřuje ji. První fází oběhu účetního dokladu je vystavení. Účetní doklad musí být vystaven po uskutečnění účetní transakce. V některých případech se může nejprve vystavit prvotní doklad a až následně účetní doklad. Dobrým příkladem prvotního dokladu je objednávkový list, který může být vystaven v okamžiku uskutečnění a teprve potom je vystavena faktura. Před samotným zaúčtováním účetního dokladu musí být doklad zkontrolován jak po věcné, tak po formální stránce. Věcná kontrola ověřuje, zda údaje uvedené na dokladu odpovídají skutečnosti, ověřuje dodržení smluvních podmínek atd. Formální kontrola ověřuje zákonné náležitosti dokladu<sup>6</sup> a také zda není transakce v rozporu se zákonem či vnitropodnikovými předpisy (Dvořáková, s. 69, 2010).

#### Účetní zápisy a účetní knihy

Pro vyjádření účetních případů v účetních knihách definuje zákon o účetnictví § 12 účetní zápisy, jako účetní záznamy týkající se účetních knih, které musí podnikatel provádět průběžně v účetním období po vyhotovení účetního dokladu. Sedláček (2005, s. 51) dělí účetní zápisy na časové, které jsou většinou prováděny v účetních denících a věcné, které jsou zaznamenány v hlavní knize.

##### *Deník*

Zachycuje účetní případy chronologicky za sebou, podle jejich vzniku. Účetní jednotka deníkem prokazuje, že byly zaúčtovány všechny účetní případy daného účetního období.

---

<sup>6</sup> Náležitosti účetních dokladů upravuje zákon o účetnictví v § 11 odst. 1.

Propojuje doklady s hlavní knihou s postupem doklad, deník, hlavní kniha, knihy analytické evidence. Napomáhá k odhalení chyb, které se objevují v hlavní knize. Jednotlivé stránky a řádky deníku musí být očíslované a měly by obsahovat datum zapsání položky do deníku, druh a číslo dokladu, slovní popis operace, účet Má dáti (MD) a Dal (D) a částku.

### *Hlavní kniha*

Obsahuje syntetické účty a získávají se z ní nejdůležitější informace o stavu a pohybu jednotlivých složek aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Syntetické účty musí odpovídat účtovému rozvrhu a měly by obsahovat zůstatky ke dni, k němuž se otevírá hlavní kniha. Dále souhrnné obraty stran MD a D nejlépe za kalendářní měsíc a zůstatky ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

### *Knihy analytické evidence*

Poskytují podrobnější náhled na účetní zápis hlavní knihy. Jsou souborem analytických účtů. Je na účetní jednotce, zda si knihy povede a v jaké formě (Sedláček, 2005, s. 51).

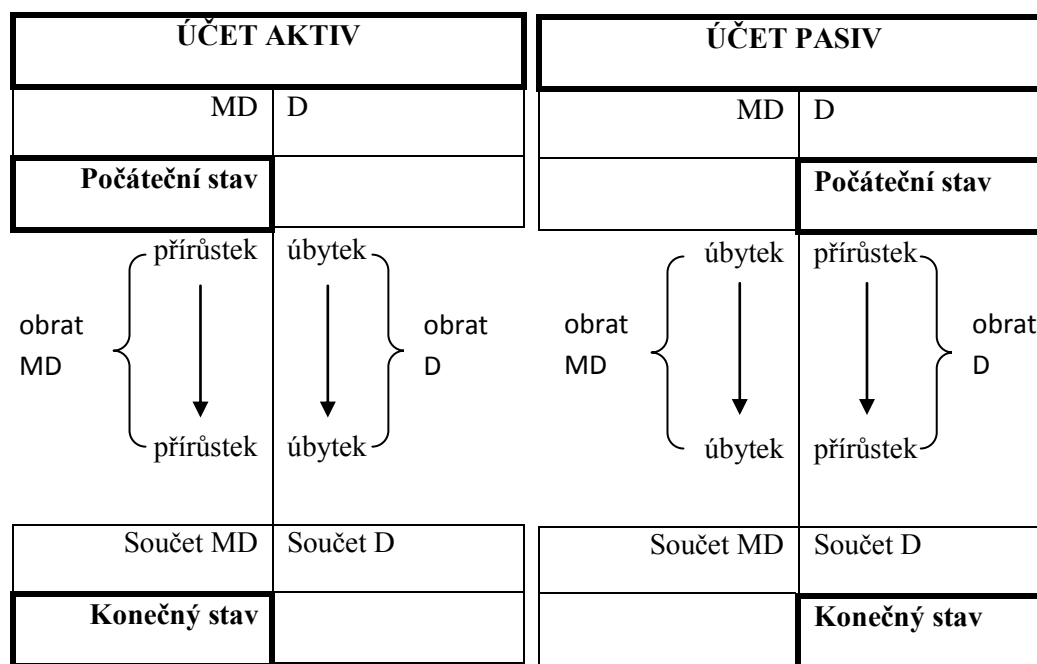
V § 17 zákona o účetnictví je uvedeno, že účetní jednotky otevírají své účetní knihy ke dni vzniku, k prvnímu dni účetního období, ke dni vstupu do likvidace, prohlášení konkursu nebo vyrovnání. Knihy se uzavírají k poslednímu dni účetního období, ke dni zrušení bez likvidace, ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace nebo prohlášení konkursu či vyrovnání, ke dni skončení likvidace nebo konkursu. Účty hlavní knihy se při pokračující podnikatelské činnosti otevírají s počátečními zůstatky k 1. 1. daného roku a tyto částky navazují na konečné zůstatky aktiv a pasiv, které byly uvedeny v konečné rozvaze.

## **Účet a soustava účtů**

Dle Kovanicové (2004, s. 23) se v podniku během účetního období uskuteční mnoho účetních případů a zachycování do rozvahy by bylo obtížné. Navíc by se jednalo pouze o případy rozvahových účtů a chybělo by účtování nákladů a výnosů. K zachycení stavu a pohybu aktiv a pasiv, nákladů a výnosů slouží účet. Účetní zápis částky jedné účetní transakce se vždy odehrává nejméně na dvou syntetických účtech ve stejných částkách na

opačných stranách těchto účtů a je tzv. podvojný. Účty, které k sobě z hlediska zaúčtování konkrétní účetní transakce při provedení podvojného zápisu náleží, jsou označovány jako souvztažné účty.

Při zvyšování a snižování stavu jednotlivých účtů jsou užívány dvě strany účtu. Levá strana účtu se v české účetní terminologii nazývá Má dáti a pravá Dal. Sedláček (2005, s. 46) rozděluje účty na rozvahové, které mohou být aktivní nebo pasivní. Aktivní účty mají počáteční a konečné stavy zaznamenány na straně MD, přírůstky účtů jsou zaznamenány také na MD a úbytky na D. U pasivních účtů je to naopak, počáteční a konečné stavy jsou zaznamenány na D, přírůstky účtů rovněž na D a úbytky na MD. Princip účtování znázorňuje níže uvedený obrázek.



Obr. 2.3: Schéma účtů aktiv a pasiv (Sedláček, 2005, s. 46)

Dále se účty dělí na výsledkové, které slouží k evidenci nákladů a výnosů. Na začátku účetního období nemají žádné stavy a slouží k zachycení toků jednotlivých nákladů a výnosů během účetního období. Nákladové účty mají charakter aktivních a výnosové účty pasivních. Na konci účetního období se uzavírají podvojným zápisem na účet výsledku hospodaření. A dále závěrkové, s jejichž pomocí se na konci účetního období uzavírají účetní knihy a na začátku nového období opět otevírají.

Podle hloubky rozkladu lze účty rozdělit na syntetické, které vznikají rozkladem rozvahy nebo výkazu zisku a ztrát a analytické, které vznikají rozkladem syntetických, dle potřeby řízení. Jako příklad lze uvést, že pokud si podnikatel potřebuje rozčlenit pohledávky od jednotlivých dlužníků, nastaví si analytické účty.

### **Účtová osnova a účtový rozvrh**

Podnikatel si na základě směrné účtové osnovy, kterou vymezuje vyhláška č. 500/2002 Sb. a obsahuje účtové třídy a účtové skupiny, sestavuje účtový rozvrh. V účtovém rozvrhu se zapisují čísla a názvy účtů, jež budou potřeba k zachycení všech účetních případů, které se mohou během účetního období vyskytnout. Zapisují se do něj jak syntetické, tak analytické účty (Sedláček, 2005 s. 47).

## **2.2.4 Kontrolní systém účetnictví**

Výhodu oproti daňové evidenci má účetnictví v tom, že lze využít systému kontrol účetních informací. Jak již bylo uvedeno v části věnované účetním dokladům, tak kontrola začíná u samotných dokladů a probíhá v průběhu celého účetního období. Na konci účetního období zabezpečuje kontrolu účetnictví inventarizace a předvaha.

### **Inventarizace**

Hlavním cílem inventarizace je ověřit, zda stav a ocenění aktiv a pasiv odpovídá skutečnosti. Základní požadavky, které jsou kladeny na inventarizaci, upravuje § 29 a § 30 zákona o účetnictví. Skutečný stav aktiv se zjišťuje fyzickou, nebo dokladovou inventurou. Fyzická inventura se provádí u aktiv, které lze zvážít, spočítat, změřit a podobně. Mezi tyto aktiva lze zařadit dlouhodobý majetek, zásoby, nebo peněžní prostředky. Pokud nelze



využít fyzickou inventuru, je prováděna inventura dokladová. Tato metoda se využívá například u pohledávek, závazků, nebo cenných papírů. Výsledek inventury se zaznamená do inventurního soupisu, tak aby bylo možné porovnat účetní a skutečný stav. Ze soupisu se zjistí případné inventarizační rozdíly mezi stavy a mohou nastat dvě situace. Pokud je skutečný stav aktiv nižší než účetní, tak je zjištěno manko. Pokud je tomu naopak, vzniká účetní jednotce přebytek. Následně je zapotřebí zaúčtovat inventarizační rozdíl tak, aby účetní stav byl v souladu se skutečným (Malíková, Horák, 2006, s. 102).

### Předvaha

Prostřednictvím předvahy se ověřuje, zda byla v účetnictví dodržena podvojnost účetních zápisů. Je spojovacím článkem mezi účetními knihami a účetními výkazy. V tab. 2.1 je vidět, že u jednotlivých účtů jsou ve dvou sloupcích uváděny odděleně obraty stran MD a D a rovnost součtů obrátů stran MD a D prokazuje, že zápisy byly během účetního období prováděny podvojně. Jestliže se budou rovnat obraty MD a D jednotlivých účtů a obraty v deníku, tak byly během účetního období zaúčtovány shodné transakce. V předvaze lze ještě uvádět sloupec počátečních a konečných zůstatků. Počáteční a konečné stavy by měly korespondovat s hodnotami aktiv a pasiv počáteční a konečné rozvahy.

Tab. 2.1: Tabulková předvaha

Číslo - název úctu	Počáteční stavy		Obraty		Součty		Konečné stavy	
	MD	D	MD	D	MD	D	MD	D
Celkem	$\sum MD = \sum D$		$\sum MD = \sum D$		$\sum MD = \sum D$		$\sum MD = \sum D$	

Zdroj: vlastní zpracování (HASPROVÁ, O. Základy účetnictví podnikatelských subjektů 2009, s. 62).

### 2.2.5 Účetní závěrka

Účetní závěrka je označení pro souhrnný balík informací, které vytvářejí základ pro orientaci uživatelů o finanční pozici subjektu, o objemu majetku, zdrojů, z nichž je financován, přírůstcích a úbytků majetku a o toku peněžních prostředků. Účetní závěrka se podle § 18 odst. 1 zákona o účetnictví skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztrát a přílohy k účetní závěrce. Rozvaze je věnována část této práce, která se zabývá bilancováním a rozvahou, proto bude nyní provedena stručná charakteristika zbývajících dvou výkazů.

#### *Výkaz zisku a ztráty*

Tento výkaz podává účetní jednotce přehled o struktuře nákladů, výnosů a dosaženém výsledku hospodaření. Výkaz zisku a ztráty lze uspořádat různými způsoby a to v závislosti zejména na členění nákladů. Konkrétní uspořádání položek výkazu stanovují přílohy č. 2 a 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

#### *Příloha*

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. příloha doplňuje a vysvětluje údaje obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty, proto musí být zdrojem informací v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví. V příloze je například uvedena identifikace účetní jednotky, účetní metody a zásady a dále se zde rozvíjejí data vykázaná v účetních výkazech (Ambrož, s. 24, 2008).

Aby bylo možné sestavit souhrnné finanční výkazy, je nejprve nutné ukončit zaznamenávání účetních transakcí, ověřit jeho správnost, úplnost a průkaznost, dále ověřit, zda účetní záznamy odpovídají skutečnosti, vypočítat daň z příjmů a také ji zaúčtovat a v neposlední řadě uzavřít jednotlivé účty a tím povést účetní uzávěrku (Sedláček, 2005, s. 259).

## Účetní uzávěrka

Účetní uzávěrka je uskutečňována pomocí uzávěrkových operací a ty lze podle Sedláčka (2005, s. 260) shrnout do následujících činností:

*Kontrola úplnosti, správnosti a průkaznosti účetnictví* - v rámci této fáze se kontroluje, zda byly zaúčtovány veškeré účetní operace, zda nebyl v daném účetním období porušen některý ze závazných předpisů, nebo zda jsou ekonomické transakce podloženy účetními doklady a jsou v souladu s vnitřní směrnicí podniku.

*Provedení inventarizace majetku a závazků* - v této fázi se provádí inventarizace a podnikatel ověřuje, zda skutečný stav odpovídá účetnímu stavu. Po zjištění skutečného stavu majetku a závazků se následně koncové stavy účtů upraví o zjištěné inventarizační rozdíly.

*Uzavírání účetních knih* - teprve po provedení předchozích operací je možné přistoupit k poslednímu kroku uzávěrky. V této fázi se zjišťují obraty rozvahových i výsledkových účtů, rozdíl mezi obraty na jednotlivých stranách a tento stav se zapíše jako konečný. Následně se tento stav převede podvojným zápisem u nákladů a výnosů na závěrkový účet 710 - účet zisků a ztrát a tím se vynulují. U účtů rozvahových se převádí zůstatky do nového období přes závěrkové účty 702 a 701 - konečný a počáteční účet rozvahový.

## 2.3 Výhody a nevýhody metody účetnictví

Zjištění daňového zatížení je jen jeden z cílů, který může být účetnictvím dosažen. Účetnictví je také nástroj, kterým může podnikatel sledovat stavy, toky a výsledky své podnikatelské činnosti v peněžních jednotkách. Je to uspořádaný systém evidence s obecně platnými normami, proto podnikateli může poskytnout lepší obraz o jeho hospodaření než daňová evidence. Avšak má jistá omezení, která podnikateli nedovolují spolehlivě vyhodnotit zejména budoucí finanční pozici. Pro tyto analýzy je vhodné využít vnitropodnikového účetnictví.

Podnikatel účtuje o nákladech a výnosech a z jejich rozdílu vypočítává výsledek hospodaření a následně daň z příjmů. Výhodou účetnictví je díky aktuálnímu principu skutečnost, že pokud podnikatel na konci účetního období obdrží peněžní prostředky, které se vztahují k výkonům následujícího období, tak tento příjem vstoupí do základu daně následujícího období.

Nevýhodou je naopak to, že oproti daňové evidenci do výsledku hospodaření vstupují výnosy, u nichž ještě nedošlo k obdržení peněžních prostředků a občas ani nedojde a podnikatel se tak může snadno dostat do platební neschopnosti.

Další nevýhodu vidím v tom, že vedení účetnictví je administrativně velice náročné a podnikatel většinou není schopen se účetnictví sám věnovat. Pro vedení účetnictví si tedy najme buď účetní firmu, nebo dodatečného zaměstnance a tato metoda evidence pro něj bude představovat další dodatečné náklady.

Pokud by zaměstnával vlastního účetního, tak by měl okamžitý přístup k požadovaným informacím. Nevýhodou však může být kvalifikovanost, odbornost a informovanost účetního. Pokud podnikatel sežene vyhovujícího uchazeče, musí počítat s tím, že mu bude přinášet pravidelné investice v podobě mezd, odvodů, nemocenské, dovolené a případného školení. Dále bude muset investovat nemalé částky do počítačového softwaru, jeho aktualizací a něco budou stát provozní věci jako papír, tužky, lepidlo atd.

Druhou variantou je externí firma, kdy má podnikatel jistotu, že účetnictví je vedeno podle platné legislativy a komplexně s jakoukoliv problematikou. Nemusí platit odvody, nemocenskou, školení ani mzdy, nemusí kupovat požadovaný software a aktualizace ani udržovat provoz kanceláře. Nevýhodou externí firmy může být distanční komunikace s firmou a skutečnost, že informace se k podnikateli dostanou se zpožděním a také čas, který musí podnikatel věnovat dodání dokladů k firmě.

### 3 Daňová evidence

Jako hlavní cíl daňové evidence vidí Doležalová (2008, s. 1) poskytnutí FOP údajů potřebných pro zjištění základu daně z příjmů fyzických osob. Vztahuje se přitom na FOP, kteří **nejsou** účetními jednotkami ve smyslu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nebo **neuplatňují** své výdaje procentem z příjmu či jim **nebyla** daň stanovena paušálně. Dne 26. 9. 2003 poslanecká sněmovna schválila novelu zákona o účetnictví, která k 1. 1. 2004 zrušila soustavu jednoduchého účetnictví a nahradila ho právě systémem daňové evidence (DE). Tyto změny souvisely se vstupem České republiky do Evropské unie a mají harmonizovat české právo s právem Evropského společenství. Česká republika byla jednou z mála zemí, kde bylo povoleno vést účetnictví jiným způsobem než podvojně. V Evropské unii se pod pojmem účetnictví myslí podvojně účetnictví, právo unie totiž odděluje účetnictví od daní a v tom je hlavní rozdíl mezi vedením daňové evidence a vedením účetnictví. To, že byla zrušena veškerá ustanovení jednoduchého účetnictví, nemá dopad na základní konstrukci systému zdaňování příjmů. Došlo pouze ke zjednodušení administrativy a DE je také značně jednodušší po metodické stránce a klade nižší nároky na technické vybavení (Sedláček, 2008, s. 10). Na obr. 3.1 je schematicky znázorněn postup zpracování DE.



Obr. 3.1: Postup vedení daňové evidence (Sedláček, 2008, s. 11)

## Legislativa daňové evidence v ČR

Daňová evidence je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Dle § 7b DE musí obsahovat údaje o příjmech a výdajích a také majetku a závazcích (Marková, 2011 s. 16). Neexistuje zákon ani jiný předpis, který upravuje formu DE, ale pokud je DE vedena průběžně během roku může podnikateli podat přehled o stavu a pohybu majetku a dluhů a může být důležitá nejen pro zjištění základu daně, ale i pro ekonomické rozhodování. Podle Sedláčka (2008, s. 14) obvykle zahrnuje

*evidenci příjmů a výdajů*, v členění potřebném pro zjištění základu daně,

*evidenci majetku a závazků*, do které lze zařadit karty dlouhodobého majetku, karty zásob, knihu pohledávek a závazků, karty rezerv, karty úvěrů a půjček,

*ostatní evidence*, kam patří mzdová evidence, kniha jízd, pokladní kniha, evidence stálých plateb.

### 3.1 Evidence příjmů a výdajů

Pojem **příjem** je definován v ZDP § 3 buď jako peněžitý příjem (např. převzetí peněžní hotovosti do pokladny), nepeněžitý příjem (např. zápočet vzájemných pohledávek a závazků), nebo příjem dosažený směnou. DE zachycuje příjmy až v okamžiku jejich fyzického převzetí. V tom je rozdíl mezi účetnictvím, kde příjmy vznikají již v okamžiku předepsání platby. Dle zákona o správě daní a poplatků § 39 má FOP, který přijímá platby v hotovosti povinnost vést evidenci denních tržeb, není-li správcem rozhodnuto jinak (Sedláček, 2008, s. 18).

**Výdaje** mohou být stejně jako příjmy v peněžitě či nepeněžitě podobě. Problematické nepeněžitých výdajů se věnuje § 24 ZDP a říká, že jsou to výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů např. odpisy dlouhodobého majetku. Tyto výdaje snižují základ daně z příjmu poplatníka (Sedláček, 2008, s. 18).

DE se stejně jako účetnictví prokazuje pomocí dokladů. Prostřednictvím daňového dokladu FOP prokazuje vynaložené náklady na dosažení příjmů z podnikání. ZDP nevymezuje povinné náležitosti daňového dokladu. Daňový doklad by měl mít stejné náležitosti jako účetní doklad, které jsou vymezeny v § 11 zákona o účetnictví jako

- označení dokladu,
- obsah transakce a její účastníky,
- peněžní částku (informaci o ceně za jednotku a množství),
- datum uskutečnění transakce,
- datum vyhotovení dokladu (není-li shodné s datem uskutečnění transakce),
- podpis oprávněné osoby.

Pokud je FOP registrovaným plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů jeho daňový doklad je navíc doplněn o daňové identifikační číslo a sídlo nebo místo plátce a příjemce zdanitelného plnění, výši ceny bez daně celkem, sazbu daně a zaokrouhlenou výši daně (Sedláček, 2008, s. 16).

Způsob vedení evidence příjmů a výdajů omezuje ZDP pouze jedním kritériem, že evidence musí být sestavena v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů. Aby FOP měl přehled o příjmech a výdajích jak v hotovosti, tak na běžném účtu a současně je měl rozdělené na daňové a nedaňové mohla by daňová evidence vypadat jako tab. 3.1 (Doležalová, 2008, s. 31).

*Tab. 3.1: Doporučený vzor evidence příjmů a výdajů pro neplátce DPH*

Poř.číslo	Datum	Text	Příjmy pokladna	Výdaje pokladna	Příjmy BU	Výdaje BU	Příjmy daňové	Příjmy nedaňové	Výdaje daňové	Výdaje nedaňové	Příjmy §8

Zdroj: vlastní zpracování (DOLEŽALOVÁ M., Daňová evidence 2008, s. 32).



### 3.2 Evidence majetku, pohledávek a závazků

Podnikatel, který vede DE má povinnost evidovat svůj majetek, který mu slouží k podnikání. V DE však nelze najít rozvahu, která by majetek rozdělila na stálý a oběžný, ale základní rozdělení majetku je obdobné jako v účetnictví. Aby mohl být majetek zařazen do obchodního majetku, musí podnikateli sloužit k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Obchodní majetek je definován jako souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví FOP, bylo či je o nich účtováno, nebo jsou či byly uvedeny v evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů (Doležalová, 2008, s. 15).

Zákon o dani z příjmů, zákon o účetnictví a vyhláška vymezují složky majetku následovně.

**Dlouhodobým hmotným majetkem** jsou samostatné movité věci a soubor movitých věcí, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok, budovy, domy a byty, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, základní stádo a tažná zvířata, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jiný majetek. Jiným majetkem může být technické zhodnocení nebo technická rekultivace. Tento majetek není spotřebován jednorázově, ale spotřebovává se postupně a jeho cena se do daňových výdajů dostává postupně pomocí odpisů (§ 26 odst. 2 ZDP). S odepisováním může podnikatel začít, jakmile bude mít majetek zařazen do užívání.

Za **dlouhodobý nehmotný majetek** Sedláček (2008, s. 35) považuje nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva, jak nabyté od jiných osob, tak vytvořené vlastní činností za účelem obchodování s nimi, s dobou použitelnosti delší než 1 rok. Nehmotný majetek není upraven ZDP, ale § 6 Vyhlášky. Výdaje vynaložené na pořízení nehmotného majetku si FOP může ihned celé zaznamenat do deníku příjmů a výdajů bez ohledu na jejich výši. Neznamená to však, že si podnikatel majetek nemůže odepisovat. Pokud by FOP majetek odepisoval, v jednotlivých letech by za daňový výdaj byl považován odpis tohoto majetku.

**Zásobami** se pro potřeby daňové evidence stává skladový materiál a zboží do okamžiku spotřeby, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky a zvířata. Zásoby

upravuje § 9 Vyhlášky. Výdaje na pořízení zásob se stávají daňovým již v okamžiku pořízení (Doležalová, 2008, s. 47).

**Pohledávky** jsou upraveny ve Vyhlášce v § 10 jako pohledávky dlouhodobé, které mají dobu splatnosti delší než 1 rok a v § 11 krátkodobé pohledávky se splatností jeden rok a méně.

**Krátkodobý finanční majetek** není v ZDP definován a odvolává se na účetní předpisy. Jeho součástí jsou peněžní prostředky v hotovosti a na bankovním účtu, ceniny (kolky, známky, stravenky), krátkodobé cenné papíry atd. (Sedláček, 2008, s. 58). Tím, že podnikatel vede DE, se dá předpokládat, že rozsah činností nebude veliký. Proto si myslím, že dlouhodobý finanční majetek v obchodním majetku vyskytuje minimálně, nebo vůbec.

**Závazky** představují dluh podnikatele a jsou vymezeny účetními předpisy. ZDP přesně nedefinuje obsah evidence závazků, ale měla by obsahovat údaje, pomocí nichž závazek bude podnikatel schopen identifikovat (označení věřitele, důvod vzniku, ocenění a způsob vypořádání).

Pokud by FOP chtěl majetek zařadit do evidence, musíme ho nejprve správně ocenit. FOP oceňuje svůj majetek a závazky k okamžiku uskutečnění hospodářské transakce a také k poslednímu dni zdaňovacího období. Touto problematikou se zabývá ZDP v § 5 odst. 9, § 7b a také § 29. Způsoby oceňování jsou shrnuty v následující tabulce, kde je uveden jednotlivý druh majetku a závazků a k nim možnosti cen, které lze pro ocenění využít. Pro účely daňové evidence lze dlouhodobý hmotný majetek ocenit vstupní, nebo zůstatkovou cenou. Vstupní cenou majetku se rozumí pořizovací cena, vlastní náklady, hodnota nesplacené pohledávky, cena darovaného nebo zděděného majetku, nebo reprodukční pořizovací cena. Zůstatková cena se určí, jako rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů stanovených podle ZDP a to i tehdy, když do výdajů do výdajů zahrnul podnikatel pouze poměrnou část odpisů (u majetku používaného zčásti k podnikání), nebo když uplatňoval v některých zdaňovacích obdobích výdaje procentem z příjmů (Sedláček, 2008, s. 15).

Tab. 3.2: Způsoby oceňování majetku a závazků

<b>Hmotný majetek</b>	<p><u>pořizovací cenou</u> (byl-li pořízen úplatně)</p> <p><u>vlastními náklady</u> (byl-li vytvořen vlastní činností)</p> <p><u>hodnotou nesplacené pohledávky</u> (zajištěné převodem práva movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele)</p> <p><u>cenou darovaného nebo zděděného majetku</u> pro účely daně dědické, nebo darovací (pokud od nabytí neuplynula doba delší než 5 let, jinak se ocení reprodukční pořizovací cenou)</p> <p><u>reprodukční pořizovací cenou</u></p>
<b>Pohledávky</b>	<p><u>jmenovitou hodnotou</u> (jsou-li to pohledávky, které vznikly přímo dané FOP)</p> <p><u>pořizovací cenou</u> (pokud FOP není původní věřitel)</p> <p><u>cenou sjednanou pro účely daně dědické a darovací</u> (pokud FOP vznikne pohledávka nabytá děděním, nebo darováním)</p>
<b>Peněžní prostředky a ceniny</b>	<u>jmenovitou hodnotou</u>
<b>Závazky</b>	<p><u>jmenovitou hodnotou</u> (jsou-li to závazky, které vznikly přímo dané FOP)</p> <p><u>pořizovací cenou</u> (pokud FOP není původní dlužník)</p>

Zdroj: vlastní zpracování (SEDLÁČEK, J. Daňová evidence podnikatelů 2008, s. 14).

### 3.3 Uzavření daňové evidence

K poslednímu dni zdaňovacího období, nebo při ukončení své činnosti je podnikatel povinen svou DE uzavřít. Jak uvádí Pilátová (2007, s. 103), tak daňová evidence podle ZDP nezná pojem inventarizace, místo toho se v § 7b odst. 4 ZDP lze dočíst, že FOP vedoucí daňovou evidenci má povinnost k poslednímu dni zdaňovacího období

zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků,

provést zápis o tomto zjištění,

o případné rozdíly upravit základ daně podle § 24 a § 25 ZDP.

Z výše uvedených podmínek je patrné, že postup se inventarizací bude velice podobat. Skutečný stav zásob a hmotného majetku lze zjistit pouze tak, že ho bude identifikován a následně spočítán, změřen či zvážen. Pohledávky a závazky takto zjistit nelze. Ke zjištění skutečného stavu pomohou prvotní doklady (faktury, smlouvy, mzdové listy atd.). Pokud FOP zná skutečné stavy, měl by vyhotovit zápis o tom, jakým způsobem a kdy stavy zjišťoval a jaké jsou výsledky. Pokud FOP zjistí, že skutečnost neodpovídá stavu v daňové evidenci, musí o tento rozdíl evidenci upravit. Pokud vznikne daňově uznatelná škoda podle § 24 odst. 2 písm. l) ZDP, nebo manko do normy, tak to na základ daně nemá vliv. Základ daně se zvýší, jestliže výdaje na pořízení zásob snížily za sledované nebo minulé zdaňovací období zdanitelné příjmy, což může způsobit daňově neuznatelná škoda a manko nad normu. Pokud FOP zjistí, že skutečný stav je vyšší a rozdílem bude přebytek, tak tuto skutečnost podle ZDP nemusí nikde zohledňovat.

### 3.4 Výhody a nevýhody metody daňové evidence

Daňová evidence je nástroj, který mohou využívat podnikatelé, kteří vedli jednoduché účetnictví anebo nevedli žádné účetnictví, ale chtějí své výdaje spojené s podnikáním prokazovat podle ZDP a je jim legislativou dovoleno daňovou evidenci vést. Je založena na bázi peněžních toků, je upravena ZDP a v některých případech se odkazuje na prováděcí vyhlášku. ZDP upravuje pouze obsah daňové evidence, ale forma vedení je pouze na podnikateli, tímto podnikateli poskytuje větší svobodu, jelikož není tolik svázána legislativou a rozsah vedení je menší než účetnictví.

Tuto evidenci většinou podnikatel zvládne vést sám a klade nižší nároky na kvalifikaci, čas a není potřeba žádný software (postačí vést v papírové podobě, nebo v Excelu). Z těchto důvodů je tato metoda jistě méně nákladná než vedení účetnictví. Na druhou stranu pokud podnikatel využije účetní software, tak ten mu zajistí kontrolu vedoucí k dosažení správné daňové povinnosti. Nespornou výhodou je její nižší administrativní náročnost, díky níž se podnikatel může více zaměřit na svůj podnikatelský záměr. Mezi další výhodu bych také zařadila skutečnost, že podnikatel zdaňuje pouze příjmy, které skutečně obdrží. V tomto systému se nemůže stát, že bude zdaněna pohledávka, která doposud není zaplacená.

Na druhou stranu tato evidence poskytuje podnikateli nižší vypovídající schopnost o hospodaření podniku než účetnictví. Vedením evidence se podnikatelé častěji dopouštějí chyb, které potom mohou být ze strany státu sankciovány. Podnikatel je povinen přejít z vedení daňové evidence na účetnictví, pokud již nesplňuje zákonné podmínky pro možnost vedení evidence, nebo se tak může rozhodnout dobrovolně, avšak musí si uvědomit, že účetnictví bude nadále vést minimálně dalších pět zdaňovacích období.

Ve srovnání s paušálními výdaji má podnikatel při vedení daňové evidence možnost do svých výdajů pro dosažení a udržení příjmů zahrnout výdaje, které se u paušálních výdajů berou automaticky obsažené v paušálních výdajích např. odpisy. Mnohdy je pro podnikatele výhodnější vést daňovou evidenci a záleží jak na provozované činnosti, tak také na výši jeho skutečných výdajů. Navíc pokud je podnikatel plátcem DPH, tak jak u daňové evidence, tak u paušálních výdajů má povinnost vést evidenci skutečných výdajů prokazatelně vynaložených při podnikání, neboť podle § 27 zákona č. 235/2004 Sb., o dani

z přidané hodnoty je povinen uschovávat všechny daňové doklady rozhodné pro stanovení daně nejméně po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, na jím zvoleném místě. Proto mu v tomto případě uplatnění paušálních výdajů evidenci neusnadní.

## 4 Paušální výdaje

Další možností jak stanovit základ daně FOP, je možnost uplatnění výdajů procentem z příjmů dle § 7 odst. 7 ZDP. Pokud si FOP neuplatňuje své výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů tzv. nevede daňovou evidenci ani účetnictví, může uplatnit výdaje ve výši

- **80%** z příjmů podle odstavce 1 písm. a) a odstavec 1 písm. b) z příjmů ze živností řemeslných,
- **60%** z příjmů podle odstavce 1 písm. b), s výjimkou příjmů ze živností řemeslných,
- **40%** z příjmů podle odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a), s výjimkou příjmů podle odstavce 6, anebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d)
- **30%** z příjmů podle odstavce 2 písm. e)

přičemž způsob uplatnění výdajů nelze zpětně měnit (Marková, 2011, s. 15).

Například nelze uplatnit výdaje paušálem u řemeslné živnosti a skutečné výdaje u volné živnosti. Jedná se o jeden z dílčích základů daně a to dle § 7 ZDP o příjmy z podnikání. Pokud by se jednalo o jiný dílčí základ daně, jako například dle § 9 ZDP o příjmy z pronájmu, tak si FOP může uplatnit výdaje k příjmům z podnikání ve skutečné výši a příjmy z pronájmu ve výši 30 % z příjmů podle odstavce 2 písm. e).

Předpokládá se, že v částkách výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje vynaložené v souvislosti s dosahováním daných příjmů. Pokud bude FOP přecházet z daňové evidence, nebo účetnictví na způsob uplatňování výdajů procentem z příjmů je třeba, aby postupoval způsobem popsáním v § 23 odst. 8 písm. b) ZDP (Brychta, 2010, s. 29). Převod provede tak, že rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období, se upraví o cenu nespotřebovaných zásob, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, závazků a zaplacených záloh (Marková, 2011, s. 28).

Tab. 4.1: Procentní výdaje - historický vývoj

Příjmy podle ZDP	do 2004	2005 - 2008	Rok 2009	od 2010
§ 7 odst. 1 písm. a) - zemědělci	50 %	80 %	80 %	80 %
§ 7 odst. 1 písm. b) - živnosti řemeslné	30 %	60 %	80 %	80 %
§ 7 odst. 1 písm. b) - živnosti ostatní	30 %	50 %	60 %	60 %
§ 7 odst. 1 písm. c) - podnikání podle zvláštních předpisů	25 %	40 %	60 %	40 %
§ 7 odst. 2 písm. a) - autoři a další práva	25 %	40 %	60 %	40 %
§ 7 odst. 2 písm. b) - nezávislé povolání	25 %	40 %	60 %	40 %
§ 7 odst. 2 písm. c) - znalci, tlumočníci, rozhodci	25 %	40 %	60 %	40 %
§ 7 odst. 2 písm. d) - insolvenční správci	25 %	40 %	60 %	40 %

Zdroj: vlastní zpracování (BRYCHTA I., Tabulky a informace pro daně a podnikání 2010, s. 30).

ZDP § 7 odst. 8 uvádí, že FOP uplatňující výdaje procentem z příjmů je povinen vést záznamy o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností. Dále je povinen vést dle § 39 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů evidenci hmotného a nehmotného majetku, který lze odepisovat, ale odpisy si nemůže uplatnit jako zdanitelný výdaj jak je uvedeno v ZDP § 26 odst. 8

*„ Odpisy pro účely zákona není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušeni neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9. Pokud poplatník (vlastník nebo*



*nájemce) uplatní výdaje paušální částkou, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši, ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou vede poplatník (vlastník nebo nájemce) odpisy pouze evidenčně. “*

Podle § 31 odst. 7 nemůže FOP uplatňující paušální výdaje použít sazbu nižší než je maximální sazba pro rovnoměrné odepisování uvedená v § 31 odst. 1 a je povinen vést odpisy pouze evidenčně podle § 26 odst. 8, nebo používá hmotný majetek pouze zčásti k zajištění zdanitelného příjmu a do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje poměrnou část odpisů podle § 28 odst. 6 (Marková, 2011, s. 43).

#### **4.1 Překážky v uplatnění metody paušálních výdajů**

Jak uvádí ZDP, tak jsou dva případy, při kterých si nelze své výdaje uplatnit procentem z příjmů. První případ se vztahuje na poplatníky podnikající na základě smlouvy o sdružení a druhý případ je vymezen pro poplatníky z titulu spoluvlastnictví.

##### **Účastníci sdružení, kteří nejsou právnickou osobou**

Jak uvádí § 12 ZDP příjmy dosažené poplatníky při společném podnikání, nebo společné jiné samostatně výdělečné činnosti (§ 7) na základě smlouvy o sdružení a výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů se rozdělují mezi poplatníky rovným dílem, není-li ve smlouvě o sdružení stanoveno jinak. To znamená, že u každého spoluníka je podíl příjmů stejný jako podíl výdajů. V tomto případě si FOP může uplatnit paušální výdaje. Pokud by příjmy a výdaje nebyly rozděleny rovným dílem, mohou účastníci sdružení uplatnit výdaje na ně připadající pouze v prokázané výši.

##### **Spoluvlastník**

Příjmy dosažené společně dvěma nebo více FOP z titulu spoluvlastnictví k věci, nebo ze společných práv a společné výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení se rozdělují mezi FOP podle jejich spoluvlastnických podílů. V tomto případě si FOP může uplatnit paušální výdaje. Plynou-li příjmy na základě písemné smlouvy jen určitým

spoluvlastníkům, rozdělují se podle této smlouvy, přitom výdaje musí být pro účely tohoto ustanovení rozdělovány ve stejném poměru jako příjmy. Pokud nejsou příjmy a výdaje rozděleny podle spoluvlastnických podílů, mohou spoluvlastníci uplatnit výdaje pouze v prokázané výši (§ 11 ZDP).

## **4.2 Výhody a nevýhody metody paušálních výdajů**

Výhodou této metody je to, že podnikatel nemusí dokazovat, zda je ten či onen výdaj z pohledu ZDP daňově uznatelným a od příjmů si podnikatel odečte určité procento výdajů. Je to jednoduchá a nenákladná metoda. Další výhoda může být v tom, že výdaje vypočtené stanoveným procentem z příjmů mohou být vyšší než skutečně vynaložené výdaje. Především u řemeslných živností, kde je procento vysoké by tato metoda mohla být výhodnější. Podnikatel si nemusí evidovat, ani archivovat veškeré doklady spojené s výdaji v souvislosti s podnikatelskou, nebo jinou samostatně výdělečnou činností.

Nevýhodu vidím v tom, že naopak mohou být paušální výdaje nižší než skutečné. Podnikatel by měl přibližně vědět, jaké má skutečné výdaje za rok a porovnat je s variantou paušálních výdajů. Potom je pouze na něm, aby zhodnotil, jaká z variant je pro něj výhodnější. Úsporu času ani evidence tato metoda nepřinese podnikateli, pokud je plátcem DPH, jelikož jak již bylo řečeno, tak plátce DPH má podle § 27 zákona č. 235/2004, o DPH povinnost uschovávat všechny daňové doklady rozhodné pro stanovení daně po dobu deseti let.

## 5 Analýza jednotlivých metod u konkrétního podnikatele

Předmětem této diplomové práce je analýza jednotlivých metod, ze kterých si podnikatel stanoví základ daně z příjmů a následně vypočítá daň. Pro praktickou ukázkou metod byla zvolena podnikatelka Petra Arltová, která na základě živnostenského oprávnění provozuje od 1. 9. 2007 řemeslnou živnost jako kadeřnice. Svou provozovnu má v obci Hrádek nad Nisou a platí čtvrtletně nájem na 3 měsíce dopředu vlastníkovu objektu. Zároveň každý měsíc platí zálohy na elektřinu společnosti ČEZ a.s. Nemá žádné zaměstnance a její příjmy jsou naplňovány pouze příjmy dle § 7 a § 8 ZDP. Zálohy na sociální a zdravotní pojištění platí pravidelně každý měsíc k 9. v měsíci ze svého podnikatelského účtu zřízeného u České spořitelny. V minulém roce pro ni byly stanoveny zálohy z minimálního vyměřovacího základu<sup>7</sup>. Záloha na zdravotní pojištění je pro zdaňovací období roku 2011 rovna částce 1670 Kč a na sociální pojištění 1807 Kč. Je svobodná a bezdětná.

Při zahájení své podnikatelské činnosti se rozhodla, že své hospodářské transakce bude zaznamenávat pomocí daňové evidence a vykazuje skutečné výdaje. Účetnictví podnikatelka nezvolila, jelikož by ho nebyla schopna vést samostatně a musela by buďto zaměstnat dodatečného zaměstnance, nebo si najmout externí účetní firmu, což by pro ni bylo velmi nákladné. Obraty jednotlivých let jsou uvedeny v tab. 5.1 a vykazují skutečnost, že podnikatelka doposud nesplnila podmínku pro vedení účetnictví, a proto by pro ni vedení účetnictví bylo neracionální<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Minimální měsíční vyměřovací základ pro podnikatele je polovina průměrné mzdy a pro rok 2011 je výše základu 12 370 Kč.

<sup>8</sup> Ze zákona musí účetnictví vést FOP, která je zapsaná v Obchodním rejstříku, nebo její obrat za rok překročil částku 25 mil. Kč.

Tab. 5.1: Obraty za jednotlivá období

Obrat za rok				
2007	2008	2009	2010	2011
201 632	458 112	542 488	391 441	460 143

Zdroj: vlastní zpracování.

Z obrátů lze usoudit, že podnikatelka není osobou povinnou k dani z přidané hodnoty, jelikož nesplnila ani jednu z podmínek, které definuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Osobou povinnou k dani by se stala, pokud by její obrat za posledních 12 kalendářních měsíců překročil 1 000 000 Kč, nebo by splnila další podmínky uvedené v § 5 zákona o DPH. Pokud by se stala plátcem DPH, upravila by si svou evidenci tak, aby vyhovovala těmto účelům. Tato daň není výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů a přijaté úhrady nejsou příjmem ovlivňující základ daně. V příjmech a výdajích by evidovala pouze částky bez DPH a pro samotnou daň by si do evidence příjmů a výdajů doplnila dva sloupce pro přijaté a placené DPH.

## 5.1 Daňová evidence během roku 2011

Zdaňovací období 2011 bude zahájeno tak, že budou převedeny konečné stavy roku 2010 jako počáteční zůstatky roku 2011. Konečný stav podnikatelského bankovního účtu byl 45 462 Kč a v pokladně 56 542 Kč. V prosinci 2010 přišlo vyúčtování záloh na elektřinu, kde vznikl přeplatek 3 256 Kč splatný do 30. 4. 2011. Tímto podnikatelce vznikla pohledávka od společnosti ČEZ a.s. Skoro každý měsíc objednává materiál a zboží, který je splatný do 14 dnů od data vystavení faktury. Na konci roku 2010 byl evidován závazek vůči dodavateli za materiál ve výši 18 945 Kč splatný do 6. 1. 2011. Inventarizací zásob zjistila jejich konečný stav ve výši 35 241 Kč. Podnikatelka má ke konci zdaňovacího období 2010 v evidenci majetku zařazen pouze drobný hmotný majetek, ale žádný dlouhodobý hmotný majetek.

Tab. 5.2: Počáteční zůstatky k 1. 1. 2011 v Kč

Počáteční zůstatky k 1. 1. 2011 v Kč	
Pokladna	56 542,-
Banka	45 462,-
Pohledávky	3 256,-
Závazky	18 945,-
Zásoby	35 241,-

Zdroj: vlastní zpracování.

Pro nové zdaňovací období je zvoleno označení a nová číselná řada dokladů následovně

PP příjmy do pokladny,

PV výdaje z pokladny,

BP příjmy na bankovní účet,

BV výdaje z bankovního účtu,

FP faktura přijatá.

### 5.1.1 Evidence dlouhodobého a drobného hmotného majetku

Začátkem roku 2011 si zakoupila novou sedací soupravu do kadeřnictví v hodnotě 50 000 Kč a v souladu s § 26 až § 32 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů bude tento majetek odepisován. Do daňových výdajů se cena soupravy nepřevádí při pořízení, ale postupně pomocí odpisů. Sedací soupravu zařadila dle přílohy č. 1 ZDP do odpisové skupiny 2 a dle přílohy určila, že majetek ve druhé odpisové skupině se odepisuje po dobu 5 let. Odepisovat bude rovnoměrným způsobem a toto odepisování upravuje § 31 ZDP. Daňové odpisy se stanoví za zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu jeho vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby. Podnikatelka nebude používat nižší sazby, než je maximální možná sazba.

Pro první rok odepisování bude výše odpisu  $50\,000 \times (11/100) = 5\,500$  Kč a pro následující čtyři zdaňovací období bude podnikatelka do výdajů zahrnovat roční odpis ve výši  $50\,000 \times (22,25/100) = 11\,125$  Kč<sup>9</sup>.

Pro evidenci dlouhodobého majetku si ihned po zakoupení zavedla evidenční kartu dlouhodobého majetku, kde jsou všechny podstatné náležitosti, které o majetku potřebuje znát a také odpisový plán pro jednotlivé roky.

Tab. 5.3: Evidenční karta sedací soupravy

Sedací souprava Caliope			
Pořizovací cena: 50 000 Kč		Odpisová skupina: 2	
Datum pořízení: 5. 1. 2011		Způsob odepisování: rovnoměrně	
Způsob pořízení: nákup na fakturu		Datum vyřazení:	
Doklad o pořízení: PF2		Způsob platby: v hotovosti - PV1	
Rok	Výše odpisu v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2011	5 500	5 500	44 500
2012	11 125	16 625	33 375
2013	11 125	27 750	22 250
2014	11 125	38 875	11 125
2015	11 125	50 000	0

Zdroj: vlastní zpracování.

Do evidence drobného hmotného majetku zařadila hmotný majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a jehož cena nepřekročí částku 40 000 Kč. Výdaje na pořízení drobného hmotného majetku jsou výdaje daňové, tedy na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Evidence není povinná, ale aby podnikatelka předešla případným nesrovnalostem při následné fyzické inventuře, vede evidenci uvedenou v tab. 5.4.

<sup>9</sup> Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (ZDP § 31 odst. 9)

Tab. 5.4: Evidence drobného majetku

Číslo	Název	Datum zařazení	Pořizovací cena v Kč	Datum vyřazení
1	2x mytí Slim Line s židlí	19. 10. 2007	9 900	
2	3x židle ETTA	19. 10. 2007	9 000	
3	3x kadeřnický stolek	19. 10. 2007	3 000	
4	3x obsluha Jerry	19. 10. 2007	9 100	
5	kadeřnický stojan Domingo	19. 10. 2007	3 000	
6	kuchyňská linka	19. 10. 2007	9 500	
7	vestavěné skříně	19. 10. 2007	8 500	
8	obklad stěn	19. 10. 2007	9 900	
9	proutěné sezení	19. 10. 2007	8 100	12. 06. 2010
10	sušák na vlasy	01. 03. 2008	2 950	
11	kulma Remington	10. 04. 2008	641	13. 04. 2011
12	fén na vlasy	15. 04. 2008	1 499	30. 08. 2011
13	žehlička na vlasy Baby Liss	15. 04. 2008	990	
14	barový pult	19. 10. 2009	5 750	
15	lampa	20. 12. 2009	4 630	
16	souprava na prodlužování vlasů	10. 01. 2010	10 125	
17	stojan na výrobky	05. 03. 2010	32 042	
18	keramická kulma	18. 05. 2011	1 890	
19	fén na vlasy	12. 11. 2011	2 499	

Zdroj: vlastní zpracování.

### 5.1.2 Evidence zásob

ZDP neuvádí, že by si podnikatelka měla vést skladovou evidenci zásob, ale v ustanovení § 7b je uvedeno, že k poslednímu dni zdaňovacího období je povinna zjistit skutečný stav zásob a o případné rozdíly upravit základ daně. Evidenci si vede, jelikož by jinak nezjistila, zda něco chybí, nebo naopak přebývá. Evidenci si vede formou skladových karet podle jednotlivých druhů zásob. Eviduje pouze materiál, který nakupuje u firmy Henkel s.r.o. a ta je jediným dodavatelem materiálu. Výdaje spojené s pořízením zásob jsou již v okamžiku

pořízení daňovým výdajem. V tab. 5.5 je uvedena skladová karta šamponů Swarzkopff pro rok 2011.

*Tab. 5.5: Evidenční karta šamponů Swarzkopff*

Název: šampon Swarzkopff			Cena za ks: 129 Kč
Datum	Příjem v ks	Výdej v ks	Zásoba v ks
1. 1. 2011	10		10
3. 3. 2011		3	7
12. 5. 2011		1	6
21. 8. 2011	7		13
7. 11. 2011		2	11
Zůstatek ke dni: 31. 12. 2011		11 ks	1 419 Kč

Zdroj: vlastní zpracování.

### 5.1.3 Evidence pohledávek a závazků

Evidence pohledávek podnikatelce slouží k zachycení peněžních nároků vůči jiným subjektům. Obsah i formu si stanovila sama a poskytuje přehled o dosud neuhrazených pohledávkách a jejich inkasu. Po celý rok podnikatelka neeviduje žádnou vystavenou fakturu, jelikož zákazníci za její služby platí v hotovosti. Pouze ke konci roku přijala vyúčtování záloh placených za elektrickou energii, kde eviduje přeplatek ve výši 1 221 Kč u společnosti ČEZ a.s. splatný do 30. 4. 2012, který v roce 2011 nebyl uhrazen.

*Tab. 5.6: Evidence pohledávek*

Datum	Dlužník	Důvod	Splatnost	Částka v Kč	Datum
22. 12. 2010	ČEZ a. s.	elektřina	30. 4. 2011	3 256	22. 4. 2011
20. 12. 2011	ČEZ a. s.	elektřina	30. 4. 2012	1 221	

Zdroj: vlastní zpracování.

Evidence závazků slouží k zachycení peněžní povinnosti uhradit smluvně dohodnuté sumy. Z evidence je zřejmé, jaké závazky podnikatelka registruje, v jaké výši a vůči komu. Po obdržení dokladu si podnikatelka zkontroluje podstatné náležitosti, doklad očísluje a zapíše do evidence. Následně po zaplacení dokladu zapíše datum úhrady a tuto úhradu eviduje



v daňových výdajích, které jí snižují základ daně. Během roku 2011 obdržela faktury pouze od tří dodavatelů. Za materiál od společnosti Henkel s.r.o., za svoz odpadu od Komunálních služeb města Liberec a.s. a za telefonní služby od společnosti Vodafone. Jelikož podnikatelka používá telefon i pro osobní účely, nemůže si do daňových výdajů zapsat celou částku faktury, ale vyčleňuje si z ní soukromé hovory.

Tab. 5.7: Evidence závazků

Doklad	Datum přijetí	Věřitel	Druh závazku	Částka v Kč	Datum splatnosti	Datum úhrady
PF1	18.12.2010	Henkel	materiál	18 945	8.1.2011	5.1.2011
PF2	15.1.2011	Vodafone	telefon	217	30.1.2011	22.1.2011
PF3	15.1.2011	Komunální služby	svoz odpadu	2 124	30.3.2011	1.3.2011
PF4	9.2.2011	Vodafone	telefon	356	24.2.2011	20.2.2011
PF5	20.2.2011	Henkel	materiál	10 420	5.3.2011	1.3.2011
PF6	9.3.2011	Vodafone	telefon	428	24.3.2011	20.3.2011
PF7	16.3.2011	Henkel	materiál	12 479	1.4.2011	31.3.2011
PF8	11.4.2011	Vodafone	telefon	398	27.4.2011	20.4.2011
PF9	25.4.2011	Henkel	materiál	10 666	10.5.2011	2.5.2011
PF10	8.5.2011	Vodafone	telefon	297	23.5.2011	12.5.2011
PF11	14.5.2011	Henkel	materiál	13 213	30.5.2011	25.5.2011
PF12	10.6.2011	Vodafone	telefon	512	24.6.2011	15.6.2011
PF13	15.6.2011	Henkel	materiál	11 042	29.6.2011	20.6.2011
PF14	10.7.2011	Vodafone	telefon	436	24.7.2011	15.7.2011
PF15	14.7.2011	Henkel	materiál	16 587	28.7.2011	21.7.2011
PF16	10.8.2011	Vodafone	telefon	213	24.8.2011	18.8.2011
PF17	9.9.2011	Vodafone	telefon	329	23.9.2011	14.9.2011
PF18	15.9.2011	Henkel	materiál	9 213	29.9.2011	20.9.2011
PF19	10.10.2011	Vodafone	telefon	487	25.10.2011	12.10.2011
PF20	12.10.2011	Henkel	materiál	8 361	26.10.2011	18.10.2011
PF21	9.11.2011	Vodafone	telefon	319	23.11.2011	16.11.2011
PF22	17.11.2011	Henkel	materiál	14 674	2.12.2011	27.11.2011
PF23	10.12.2011	Vodafone	telefon	463	28.12.2011	20.12.2011
PF24	20.12.2011	Henkel	materiál	17 421	5.1.2012	

Zdroj: vlastní zpracování.

#### 5.1.4 Evidence příjmů a výdajů

Podnikatelka uplatňuje výdaje podle § 24 ZDP, tudíž do daňové evidence vstupují veškeré příjmy z podnikatelské činnosti a výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a zapisují se do deníků příjmů a výdajů v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů. V našem případě se evidují příjmy i výdaje dohromady a jsou rozděleny na ty, které ovlivňují základ daně a které ne. Do peněžního deníku podnikatelka zapisuje veškeré transakce, které jsou doloženy dokladem a představují peněžní tok.

V posledním sloupci evidence zapisuje příjmy dle § 8 ZDP z kapitálového majetku a ty představují úroky z vkladu na podnikatelském účtu. Pokud by podnikatelka používala svůj soukromý účet k podnikání, tak úroky z vkladů zdaňuje přímo příslušný peněžní ústav srážkovou daní<sup>10</sup>. Zároveň si může snížit základ daně o zaplacené poplatky a úroky. Je to jedna z výhod vedení podnikatelského účtu, jelikož u osobního účtu nelze poplatky uplatnit jako daňové výdaje. Další výhodou je lepší orientace mezi soukromými a podnikatelskými platbami a nevýhodu vidím v tom, že vedení podnikatelského účtu je oproti osobnímu účtu nákladnější. Evidenci příjmů a výdajů za rok 2011 jsem vypracovala z dostupných dokladů a je uvedena v tab. 5.8.

Operace z 5. 1. 2011 ukazuje, že z bankovního účtu byla zaplacena přijatá faktura za materiál a to je pro podnikatelku daňový výdaj dle § 24 ZDP. Zároveň touto transakcí bude v evidenci závazků tato přijatá faktura zaplacena a na skladových kartách se navýší počet jednotlivého materiálu. Dne 28. 2. 2011 vstupuje do deníku nedaňový výdaj z pokladny ve formě osobní spotřeby podnikatelky. Za daňové příjmy do pokladny se považují dle § 3 ZDP veškerá peněžitá plnění, která podnikatelka přijala od svých zákazníků za odvedenou práci. Nedaňový příjem se v deníku objevuje ve formě vkladu vybraných peněz z pokladny na běžný účet. K 5. 1. 2011 do nedaňových výdajů vstupuje celková cena sedací soupravy, ale jako daňový výdaj může uplatnit pouze výši odpisu pro daný rok.

---

<sup>10</sup> Zvláštní sazba daně ve výši 15%, kterou se zdaňují příjmy uvedené v ZDP § 36

Tab. 5.8: Evidence příjmů a výdajů

Doklad	Datum	Text	Příjmy daň.	Příjmy nedaň.	Výdaje daň.	Výdaje nedaň.	Příjmy § 8
BV1,PF1	5.1.	materiál			18 945		
PV1	5.1.	sedací souprava				50 000	
BV2	9.1.	sociální pojištění				1 731	
BV3	9.1.	zdravotní pojištění				1 670	
BV4	10.1.	nájemné			15 000		
BV5	10.1.	záloha na elektřinu			2 000		
BV6,PF2	22.1.	telefon			217		
PP1	31.1.	příjmy Leden	52 358				
PV2	1.2.	výběr z pokladny				50 000	
BP1	2.2.	vklad na účet		50 000			
BV7	5.2.	záloha na elektřinu			2 000		
BV8	9.2.	sociální pojištění				1 731	
BV9	9.2.	zdravotní pojištění				1 670	
BV10,PF4	20.2.	telefon			356		
PP2	28.2.	příjmy Únor	41 452				
PV3	28.2.	osobní spotřeba				30 000	
BV11,PF5	1.3.	materiál			10 420		
BV12	3.3.	záloha na elektřinu			2 000		
BV13	9.3.	sociální pojištění				1 807	
BV14	9.3.	zdravotní pojištění				1 670	
BV15,PF6	20.3.	telefon			428		
BV16,PF7	31.3.	materiál			12 479		
PP3	31.3.	příjmy Březen	42 358				
BV17	9.4.	sociální pojištění				1 807	
BV18	9.4.	zdravotní pojištění				1 670	
BV19	10.4.	nájemné			15 000		
BV20	12.4.	záloha na elektřinu			2 000		
BV21,PF8	20.4.	telefon			398		
BP2	22.4.	přeplatek elektřiny	3 256				
PP4	30.4.	příjmy Duben	38 411				
PV4	1.5.	výběr z pokladny				70 000	
BP3	2.5.	vklad na účet		70 000			
BV22,PF9	2.5.	materiál			10 666		
BV23	6.5.	záloha na elektřinu			2 000		
BV24	9.5.	sociální pojištění				1 807	
BV25	9.5.	zdravotní pojištění				1 670	

BV26,PF10	12.5.	telefon			297		
PV5	15.5.	kulma			1 890		
BV27,PF11	25.5.	materiál			13 213		
PP5	31.5.	příjmy Květen	35 468				
PV6	31.5.	osobní spotřeba				40 000	
BV28	4.6.	záloha na elektřinu			2 000		
BV29	9.6.	sociální pojištění				1 807	
BV30	9.6.	zdravotní pojištění				1 670	
BV31,PF12	15.6.	telefon			512		
BV32,PF13	20.6.	materiál			11 042		
PP6	30.6.	příjmy Červen	34 200				
PV7	1.7.	výběr z pokladny				58 000	
BP3	2.7.	vklad na účet		58 000			
BV33	4.7.	nájemné			15 000		
BV34	6.7.	záloha na elektřinu			2 000		
BV35	9.7.	sociální pojištění				1 807	
BV36	9.7.	zdravotní pojištění				1 670	
BV37,PF14	15.7.	telefon			436		
BV38,PF15	21.7.	materiál			16 587		
PP7	31.7.	příjmy Červenec	41 547				
BV39	6.8.	záloha na elektřinu			2 000		
BV40	9.8.	sociální pojištění				1 807	
BV41	9.8.	zdravotní pojištění				1 670	
BV42,PF16	18.8.	telefon			213		
PP8	31.8.	příjmy Srpen	24 446				
PV8	1.9.	osobní spotřeba				50 000	
BV43	6.9.	záloha na elektřinu			2 000		
BV44	9.9.	sociální pojištění				1 807	
BV45	9.9.	zdravotní pojištění				1 670	
BV46,PF17	14.9.	telefon			329		
BV47,PF18	20.9.	materiál			9 213		
PP9	30.9.	příjmy Září	37 212				
BV48	3.10.	nájemné			15 000		
BV49	6.10.	záloha na elektřinu			2 000		
BV50	9.10.	sociální pojištění				1 807	
BV51	9.10.	zdravotní pojištění				1 670	
BV52,PF19	12.10.	telefon			487		
BV53,PF20	18.10.	materiál			8 361		
PP10	31.10.	příjmy Říjen	39 080				

PV9	1.11.	výběr z pokladny				60 000	
BP4	2.11.	vklad na účet		60 000			
PV10	3.11.	fěn			2 499		
BV54	6.11.	záloha na elektřinu			2 000		
BV55	9.11.	sociální pojištění				1 807	
BV56	9.11.	zdravotní pojištění				1 670	
BV57,PF21	16.11.	telefon			319		
BV58,PF22	27.11.	materiál			14 674		
PP11	30.11.	příjmy Listopad	40 114				
BV59	6.12.	záloha na elektřinu			2 000		
BV60	9.12.	sociální pojištění				1 807	
BV61	9.12.	zdravotní pojištění				1 670	
PP12	14.12.	příjmy prosinec	30 241				
BV62,PF23	20.12.	telefon			463		
BV63	31.12.	poplatky na účtu			867		
BP5	31.12.	úroky na BÚ					684
<b>Celkem v Kč</b>			<b>460 143</b>	<b>238 000</b>	<b>219 311</b>	<b>449 572</b>	<b>684</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

## 5.2 Uzavření daňové evidence

Na konci roku podnikatelka provede jednotlivé kroky pro stanovení dílčího základu daně podle § 7 ZDP a daňové povinnosti. K 31. 12. 2011 zjistí stav majetku, zásob, závazků a pohledávek, stav peněžních prostředků na bankovním účtu a v pokladně.

Inventuru dlouhodobého a drobného hmotného majetku provádí prostřednictvím inventárních karet a soupisu drobného majetku. Fyzicky ověří, zda majetek existuje a případně doplní důvod a datum vyřazení. V průběhu roku vyřadila fěn a kulmu na vlasy v důsledku likvidace po uplynutí doby jejich životnosti a během roku zakoupila nové. Následně provedla zápis do evidence drobného majetku. U dlouhodobého majetku z inventární karty ověří zůstatkovou cenu sedací soupravy, která je zároveň konečným stavem položky dlouhodobého hmotného majetku.

Fyzickou inventurou ověří stav zásob, který má k 31. 12. 2011 v kadeřnictví a porovná jej s evidencí. Následně vyhotoví inventární soupis, který bude vypadat jako obr. 5.1.

<b>Obchodní jméno: Petra Arltová</b>		
Dne 31. 12. 2011 byla provedena kontrola stavu zásob. Fyzicky zjištěný stav činí:		
<b>Druh zásob</b>	<b>Počet ks</b>	<b>Kč</b>
lak na vlasy Wella	4	89
<b>Účetní stav:</b> 356 Kč		
<b>Inventarizační rozdíl:</b> 0 Kč		
<b>Zápis vyhotovila:</b> Petra Arltová		
V Hrádku nad Nisou, dne 31. 12. 2011		Podpis:

*Obr. 5.1: Inventurní soupis (vlastní zpracování)*

Takto vyhotovený soupis u každého druhu materiálu porovná se stavem na kartách zásob. V našem případě byl zjištěn přebytek 12 Kč. V ZDP však není přebytek definován, proto je konečný stav dán stavem v evidenci.

V případě pohledávek a závazků provádí dokladovou inventuru tak, že evidenci závazků a pohledávek porovnává s prvotními doklady. Inventarizací zjistila, že eviduje pohledávku vůči společnosti ČEZ, kdy jí do konce roku nebyla uhrazena částka 1 221 Kč za přeplatek na elektřině a tato částka nebude vstupovat do základu daně. Z evidence závazků je patrné, že do konce roku 2011 neuhradila přijatou fakturu od firmy Henkel v hodnotě 17 421 Kč a tato částka nebude snižovat základ daně.

Skutečný stav pokladny zjistí přepočítáním a skutečný stav bankovního účtu ověří dle výpisu k 31. 12. 2011. Skutečnost odpovídá evidenci, proto nezaznamená žádné inventarizační rozdíly.

Na zápis o výsledku inventarizace i na veškeré doklady se vztahuje povinnost archivace. Podnikatelka je povinna uschovávat daňovou evidenci za všechna zdaňovací období, pro

kteřá neskončila lhůta pro vyměření daně stanovená daňovým řádem<sup>11</sup>. Konečné stavy daňové evidence jsou uvedeny v následující tabulce.

*Tab. 5.9: Konečné zůstatky k 31. 12. 2011 v Kč*

<b>Konečné zůstatky k 31. 12. 2011 v Kč</b>	
Pokladna	101 040 Kč
Banka	30 908 Kč
Pohledávky	1 221 Kč
Závazky	17 421 Kč
Zásoby	29 875 Kč
Hmotný majetek	44 500 Kč

Zdroj: vlastní zpracování.

### 5.3 Daň z příjmů

Základ daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti je dán rozdílem mezi příjmy a výdaji souvisejícími s podnikáním. Samostatným základem daně podle § 8 ZDP z kapitálového majetku jsou přijaté úroky na běžném podnikatelském účtu. Příjmy a výdaje vypočítané z deníku příjmů a výdajů jsou uvedeny v následující tabulce.

*Tab. 5.10: Přehled příjmů a výdajů za rok 2011*

<b>Přehled příjmů a výdajů za rok 2011</b>	
Zdanitelné příjmy	460 143 Kč
Nezdanitelné příjmy	238 000 Kč
Zdanitelné výdaje	219 311 Kč
Nezdanitelné výdaje	449 572 Kč
Příjmy podle § 8	684 Kč

Zdroj: vlastní zpracování.

<sup>11</sup> V § 148 daňového řádu je uvedeno, že lhůta pro stanovení daně je tříletá a nabývá platnosti dnem podání řádného daňového přiznání.

Pro určení daně z příjmů využije formulář přiznání k dani z příjmů fyzických osob (dále jen daňové přiznání) a pro rok 2011 je určen vzor č. 18. Kompletní daňové přiznání je uvedeno v příloze D této práce a v následujících tabulkách jsou shrnuty jen podstatné údaje z daňového přiznání.

Výpočet dílčího daňového základu z podnikání začíná v příloze č. 1 k daňovému přiznání. Do řádku 101 podnikatelka uvede sumu zdanitelných příjmů a do řádku 102 sumu zdanitelných výdajů. Na řádku 104 bude vypočten rozdíl mezi nimi. Do daňových výdajů není zahrnut odpis dlouhodobého majetku ve výši 5 500 Kč, jelikož ten se odečítá samostatně na řádku 106 a také v tabulce E na straně 2 přílohy č. 1 daňového přiznání. Dílčí základ daně z příjmů podle § 7 je uveden na řádku 113 a jeho výše činí 235 332 Kč.

*Tab. 5.11: Výpočet dílčího daňového základu z podnikání*

Řádek		Částka
101	Příjmy podle § 7 zákona	<b>460 143</b>
102	Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona	<b>219 311</b>
104	Rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)	<b>240 832</b>
106	Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující	<b>5 500</b>
113	Dílčí základ daně (ztráta) z příjmu podle § 7 zákona	<b>235 332</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

Dále je zapotřebí, aby v celých Kč vyplnila tabulku, která je také na druhé straně přílohy č. 1 a kde uvede údaje o majetku a závazcích jak na začátku zdaňovacího období, tak na jeho konci. Jak je z tabulky patrné, tak podnikatelka za zdaňovací období 2011 neevidovala žádný ostatní majetek ani rezervy. Údaje, u kterých je uvedena hvězdička, jsou nepovinné údaje a není zapotřebí je vyplňovat.



Tab. 5.12: Údaje o obchodním majetku

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek	<b>0</b>	<b>44 500</b>
2. Peněžní prostředky v hotovosti *	<b>56 542</b>	<b>101 040</b>
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech*	<b>45 462</b>	<b>30 908</b>
4. Zásoby	<b>35 241</b>	<b>29 875</b>
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a půjček	<b>3 256</b>	<b>1 221</b>
6. Ostatní majetek *	<b>0</b>	<b>0</b>
7. Závazky včetně přijatých úvěrů a půjček	<b>18 945</b>	<b>17 421</b>
8. Rezervy	<b>0</b>	<b>0</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

Po vyplnění přílohy č. 1 převede vypočítaný dílčí základ daně na řádek 37 do oddílu č. 2. Celkový základ daně ještě na řádku 38 navýší o 684 Kč, který představuje samostatný základ daně z kapitálového výnosu v podobě úroku na podnikatelském účtu. Jelikož neuplatňuje ztrátu z minulých let, výsledkem je celkový základ daně 236 016 Kč.

Tab. 5.13: Výpočet celkového základu daně z příjmů

Řádek		Částka
37	Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona	<b>235 332</b>
38	Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	<b>684</b>
45	Základ daně po odečtení ztráty	<b>236 016</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

V oddílu č. 3 má podnikatelka možnost snížit základ daně o nezdanitelné části základu daně. Nezdanitelné části daně upravuje ZDP v § 15 a má možnost si odečíst hodnotu darů, pokud jeho hodnota činí alespoň 1 000 Kč, nebo přesáhne 2 % ze základu daně a lze odečíst nejvýše částku do 10 % ze základu daně, přičemž za dar na zdravotnické účely se považuje odběr krve, kdy lze odečíst 2000 Kč za jeden odběr. Dále si může odečíst částku rovnou úrokům z hypotečního úvěru nebo úvěru ze stavebního spoření, avšak maximálně

do částky 300 000 Kč. Pokud má sjednané soukromé životní pojištění, může si odečíst zaplacené pojistné do výše 12 000 Kč. Penzijní připojištění se státním příspěvkem je poslední možností, jak snížit základ daně maximálně o 12 000 Kč, ale odečíst si může pouze částku, která je rovna úhrnu zaplacených příspěvků sníženému o 6 000 Kč.

Podnikatelka může využít pouze snížení o placené životní pojištění. Každý měsíc si ze svého soukromého účtu zasílá 200 Kč a na konci roku od pojišťovny obdrží potvrzení o zaplacené částce, které uvede jako přílohu daňového přiznání. Penzijní připojištění sjednané má, ale měsíčně zasílá příspěvek ve výši 300 Kč, což za celé zdaňovací období činí 3 600 Kč, a pokud odečte 6 000 Kč, tak nevzniká nárok na snížení základu daně.

Snížený základ daně zaokrouhlí na celá sta Kč dolů a vypočítá daň. Pro rok 2011 činí sazba daně 15 % a tak je výsledná daň rovna částce 35 865 Kč.

*Tab. 5.14: Nezdanitelné části daně a výpočet daně z příjmů*

Řádek		Počet měsíců	Částka
46	Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)		<b>0</b>
47	Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		<b>0</b>
48	Odst. 5 zákona (penzijní připojištění a penzijní pojištění)		<b>0</b>
49	Odst. 6 zákona (životní pojištění)		<b>2400</b>
54	Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně		<b>2400</b>
55	Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně		<b>233 616</b>
56	Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů		<b>233 600</b>
57	Daň podle § 16 zákona		<b>35 040</b>
60	Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru		<b>35 040</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

Poslední korekce, které může v rámci své daňové povinnosti podnikatelka provést, jsou v oddílu č. 5, kde si z výsledné daně může odečíst slevy na dani. Podnikatelka je svobodná, bezdětná ani nepobírá invalidní důchod, proto si může uplatnit pouze slevu na poplatníka, která je pro rok 2011 stanovena ve výši 23 640 Kč. Výsledná daňová povinnost je uvedena na řádku 74 a pro podnikatelku to znamená, že má doplatek **11 400 Kč**.

Tab. 5.15: Výsledná daňová povinnost

Řádek		Částka
64	Částka podle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona (na poplatníka)	<b>23 640</b>
70	Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35 ba zákona	<b>23 640</b>
74	Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona	<b>11 400</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

Vyplněné daňové přiznání je povinna podat na příslušný finanční úřad, a to nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období, jak uvádí daňový řád § 136 odst. 1. Avšak je nutné vzít v úvahu počítání času podle § 33 odst. 1 daňového řádu, který stanovuje, že lhůta stanovená podle týdnů, měsíců nebo let počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty a končí uplynutím toho dne, který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty. Není-li takový den v měsíci, případně poslední den lhůty na jeho poslední den. A protože konec zdaňovacího období nastal 31. 12. 2011, počátek lhůty počíná běžet následující den, tedy 1. 1. 2012 a končí dnem, který se číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh této lhůty. Posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání je 1. 4. 2012.

## 5.4 Uplatnění paušálních výdajů za období 2011

Pokud by podnikatelka neuplatňovala své skutečné výdaje, může využít možnosti paušálních výdajů. V příloze č. 1 k daňovému přiznání by od příjmů z podnikání odečetla výdaje ve výši 80 % ze svých příjmů. Toto procento je stanoveno pro řemeslnou živnost ZDP v § 7 odst. 7. Pokud by podnikatelka využila této metody, tak si již nemůže uplatnit výši odpisu a ani si o tuto dobu neprodlouží odepisování. Tato metoda předpokládá, že v paušálních výdajích jsou již obsažené veškeré výdaje, které souvisí s podnikáním. Od celkového základu daně podnikatelka odečte nezdanitelnou část daně ve formě placeného

pojistného stejně, jako tomu bylo u daňové evidence, tedy 2 400 Kč. Po zaokrouhlení vypočítá daň a odečte slevu na poplatníka. Výsledkem je nulová daňová povinnost.

*Tab. 5.16: Daňová povinnost při uplatnění paušálních výdajů*

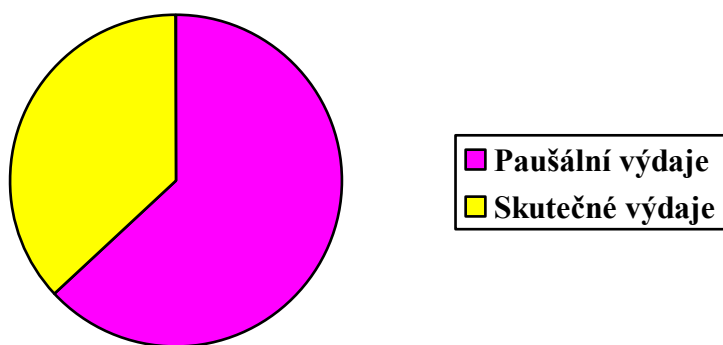
Příjmy podle § 7	<b>460 143</b>
Paušální výdaje ve výši 80%	<b>-368 114</b>
Dílčí základ daně § 7	<b>92 029</b>
Dílčí základ daně § 8	<b>642</b>
Základ daně	<b>92 671</b>
Nezdanitelná část daně	<b>-2 400</b>
Základ daně snížený o nezdanitelnou část daně a zaokrouhlený na sta Kč dolů	<b>90 200</b>
Daň 15%	<b>13 530</b>
Sleva na poplatníka	<b>-23 620</b>
Daň	<b>0</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

## 5.5 Porovnání daňové evidence a výdajových paušálů

Podnikatelka během roku 2011 vede daňovou evidenci, při níž vznikla povinnost zaplatit daň z příjmů ve výši 11 400 Kč. S údaji roku 2011 byl proveden výpočet daně pomocí paušálních výdajů, kde pro řemeslnou živnost je paušální procento vysoké a tím pádem se vypočítaná daň rovná nule. Jak se lze přesvědčit v následujícím grafu, tak paušální výdaje převyšují výdaje podle daňové evidence. Paušální výdaje tvoří 80 % z příjmů, a když by byly skutečné výdaje z daňové evidence přepočítány na procenta, tak by tvořily 47 % z příjmů.

V tomto případě podnikatelka může zvážit možnost v roce 2011 přejít z vedení daňové evidence na uplatnění paušálních výdajů, jelikož se tato možnost jeví jako výhodnější. V případě, že se tak rozhodne, bude se řídit ZDP a to § 23 odst. 8 písm. b) a postup je obdobný jako kdyby podnikatelka ukončila svou činnost.



Obr. 5.2: Procentní podíl skutečných a paušálních výdajů na příjmech (vlastní zpracování)

Pokud bude chtít za rok 2011, kdy vedla daňovou evidenci uplatit výhodnější paušální výdaje, musí podat dodatečné daňové přiznání a upravit základ daně již za rok 2010. Pokud by neevidovala na konci roku 2010 žádné závazky, pohledávky a zásoby, nic by jí nebránilo v bezproblémovém přechodu. Vzhledem k tomu, že konečné zůstatky těchto složek majetku nejsou nulové, bude podávat dodatečné daňové přiznání. Dílčí základ daně z podnikání se navýší o doposud neuhrazené pohledávky roku 2010 v částce 3 256 Kč a o nespotřebované zásoby, které ke konci roku 2010 činily 35 241 Kč. Snížení základu daně provede pomocí neuhrazených závazků v hodnotě 18 945 Kč. Příjmy a výdaje, o které takto upraví základ daně, jsou v následujících obdobích příjmy a výdaji nedaňovými. Pokud provede tyto změny, tak se výchozí základ daně roku 2010 v částce 162 782 Kč zvýší na 182 334 Kč.

Tab. 5.17: Daňová povinnost v dodatečném daňovém přiznání za rok 2010

Původní daňová povinnost		Daňová povinnost po korekcích	
Příjmy dle § 7	452 441	Příjmy dle § 7	452 441
Výdaje	289 659	Výdaje	289 659
Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	162 700	Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	182 300
Daň 15%	24 405	Daň 15%	27 345
Sleva na dani	24 840	Sleva na dani	24 840
Daň po uplatnění slevy na dani	<b>0</b>	Daň po uplatnění slevy na dani	<b>1 152</b>

Zdroj: vlastní zpracování.

Jak je z tabulky patrné, tak v dodatečném daňovém přiznání podnikatelce vznikne daňová povinnost ve výši 1 152 Kč a tato skutečnost je spojena se sankcemi ze strany finančního úřadu. Jak je uvedeno v § 68 zákona o správě daní a poplatků, tak správce daně může tuto daňovou povinnost navýšit až o 10 %. V tomto případě se jedná o malou částku, ale pokud by vznikla vyšší daňová povinnost, tak by podnikatelka měla přechod zvážit, jelikož dodatečná daň a sankce pro ni můžou znamenat vysoké náklady. Pokud by podnikatelka podala dodatečné daňové přiznání za rok 2010 a zaplatila zvýšenou daň do dne, kdy je povinna podat daňové přiznání za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatnění výdajů došlo, má se za to, že není v prodlení. Toto ustanovení nabylo účinnosti novelou ZDP k 1. 1. 2011.

Důležitá je také skutečnost, že Ministerstvo financí uvažuje o snížení paušálních výdajů. Je to jedno z opatření, kterým by chtělo v dalších letech udržet deficit státního rozpočtu na plánovaných úrovních. Současný ministr financí navrhuje snížení paušálních výdajů buď na úroveň roku 2004, kdy by si podnikatelka mohla uplatnit pouze 25% výdajů z příjmů, nebo navrhoval snížení na 30 % či 40 %. V každém případě v současnosti podnikatelka předpokládá, že její skutečné výdaje budou stále tvořit okolo 50% z příjmů, proto pokud by jakákoliv varianta návrhu byla schválena, uplatnění paušálních výdajů by nebylo výhodné.

Další komplikace by mohly nastat, pokud by podnikatelka měla na leasing koupený majetek. Jak je uvedeno v § 24 odst. 4 písm. c) ZDP, tak pokud by podnikatelka chtěla leasingové splátky uplatnit, jako daňové výdaje musela by splnit podmínku uvedenou v § 24 odst. 4 písm. c) ZDP, že předmět finančního pronájmu musí být po ukončení leasingu zařazen do obchodního majetku. Vzhledem k tomu, že ZDP definuje obchodní majetek jako soubor majetkových hodnot, které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v evidenci majetku, tak pokud bude uplatňovat výdaje paušálem, tuto evidenci nevede a nelze žádný předmět do obchodního majetku zařadit. Proto výdaje uplatňované v době daňové evidence při přechodu zvýší základ daně.

Další nevýhoda neexistence obchodního majetku může nastat, pokud předmět zahrnutý v obchodním majetku je plně odepsán a v roce 2011 začne podnikatelka výdaje uplatňovat paušálem. Tento majetek by byl k 31. 12. 2010 vyřazen z obchodního majetku a podnikatelka by se ho v roce 2013 rozhodla prodat. Příjem z tohoto prodeje by však

nebyl příjmem z podnikání dle § 7, ke kterému by si mohla uplatnit paušální výdaje, ale jedná se o ostatní příjem dle § 10. V tomto případě nelze příjem snížit o žádný výdaj.

Podobný případ může nastat, jestliže má podnikatelka v obchodním majetku zahrnutou budovu, kterou od roku 2007 pronajímá. Do roku 2010 vede daňovou evidenci a příjmy z pronájmu kvalifikuje jako součást příjmů z podnikání či z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 ZDP). V roce 2011 uplatní paušální výdaje a budova není k 1. 1. 2011 součástí obchodního majetku a příjem z pronájmu není součástí příjmů z podnikání a nelze jej snížit o paušální výdaj 80 %. Nejedná se ani o ostatní příjem, ale o příjem z pronájmu (§ 9 ZDP). Daňové výdaje pak lze uplatnit buď v prokázané výši, nebo ve výši 30 % z dosaženého příjmu.

## 6 Optimální varianta pro tři různé podnikatele

V poslední části této práce bude porovnán vývoj daně z příjmů v letech pro tři různé podnikatele podnikající jako řemeslná živnost, volná živnost a podle jiného předpisu. Výše příjmů je u všech fixována na 500 000 Kč, a aby z grafů bylo patrné, jaká varianta je v jednotlivých letech pro podnikatele výhodnější, skutečné výdaje uvedené v daňové evidenci jsou také zafixovány na 50 % z příjmů. Vzhledem k tomu, že až do roku 2007 včetně mohli podnikatelé uplatnit jako další daňový výdaj zaplacené pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění, analýza bude provedena od zdaňovacího období 2007 až do současnosti. V souvislosti s novelou zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, s účinností od 1. 1. 2008 se má za to, že pokud podnikatel uplatňuje paušální výdaje, tak v částce výdajů jsou zahrnuty veškeré výdaje vynaložené v souvislosti s dosahováním příjmů z podnikání a zaplacené pojistné je již v paušálním výdaji obsaženo.

### 6.1 Řemeslná živnost

Pan Novák je kovář, není v důchodu, je bezdětný a podnikání je jediný zdroj jeho příjmů. Do roku 2008 včetně mohl uplatnit paušální výdaje 60 % z příjmů a od roku 2008 do 2011 může uplatnit 80 % z příjmů. V roce 2007 zahájil podnikání, proto platí minimální zálohu na zdravotní pojištění v částce 1 360 Kč a na sociální pojištění 1 394 Kč. Tento rok byl posledním, kdy si mohl do daňových výdajů zahrnout zaplacené pojistné a také se naposledy použije progresivní zdanění. To znamená, že pro skutečné výdaje se ze zaokrouhleného základu daně daň vypočítá jako částka 14 544 Kč, ke které se přičte 19 % z 18 183 Kč tzv. rozdílu částek 216 900 Kč a 121 200 Kč. U paušálních výdajů je nižší základ daně a daň se vypočítá jako částka 14 544 Kč, ke které se přičte 19% z 8 683 Kč (rozdílu částek 166 900 Kč a 121 200 Kč). V následujících letech již byla daň stanovena na 15 % ze základu daně.

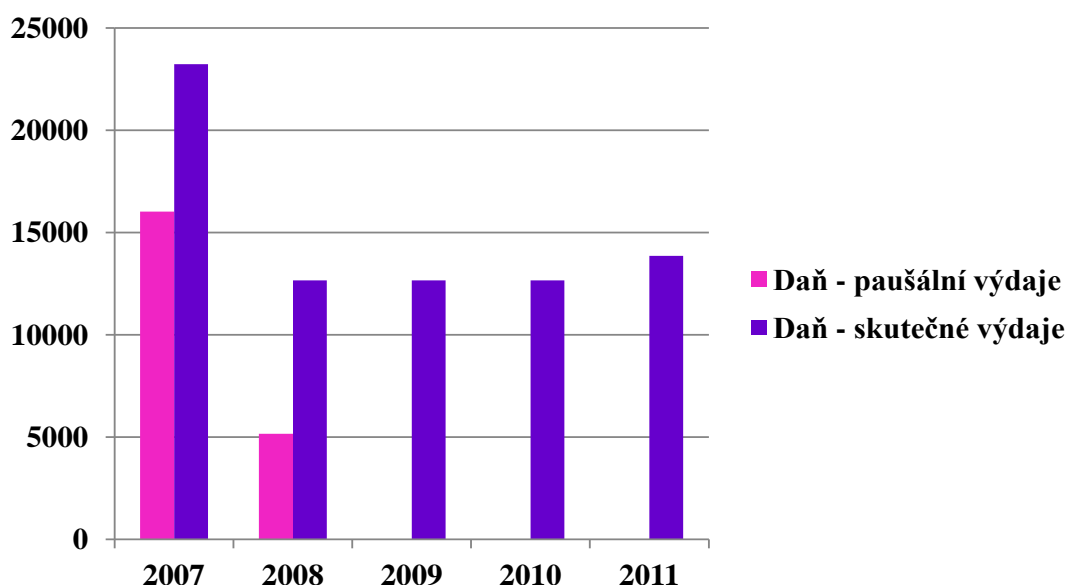


Tab. 6.1: Daň z příjmů v letech 2007 - 2011 pro řemeslnou živnost

	2007 (Kč)	2008 (Kč)	2009 (Kč)	2010 (Kč)	2011 (Kč)
Příjmy dle § 7	500 000	500 000	500 000	500 000	500 000
Výdaje skutečné	250 000	250 000	250 000	250 000	250 000
Zaplacené pojistné	33 048	-	-	-	-
Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	216 900	250 000	250 000	250 000	250 000
Daň	32 727	37 500	37 500	37 500	37 500
Sleva na dani	7 200	24 840	24 840	24 840	23 640
<b>Daň po uplatnění slevy na dani</b>	<b>23 227</b>	<b>12 660</b>	<b>12 660</b>	<b>12 660</b>	<b>13 860</b>
Příjmy dle § 7	500 000	500 000	500 000	500 000	500 000
Paušální výdaje	300 000	300 000	400 000	400 000	400 000
Zaplacené pojistné	33 048	-	-	-	-
Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	166 900	200 000	100 000	100 000	100 000
Daň	23 227	30 000	15 000	15 000	15 000
Sleva na dani	7200	24 840	24 840	24 840	23 640
<b>Daň po uplatnění slevy na dani</b>	<b>16 027</b>	<b>5 160</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky je patrné, že v tomto případě by podnikatel měl zvolit již v roce 2007 paušální výdaje a tuto metodu neměnit. Vypočítaná daň z příjmů je při paušálních výdajích vždy nižší, než při uplatnění skutečných výdajů, jak také ukazuje níže uvedený graf. Až do roku 2008 by podnikatel u obou metod zaplatil daň z příjmů, jelikož pro tyto roky byla procenta nižší, než v následujících letech, avšak pro následující zdaňovací období je při paušálních výdajích jeho daňová povinnost nulová. Daň v roce 2007 je u obou metod nejvyšší a to, i když si v tomto roce mohl do výdajů zahrnout i zaplacené pojistné. Příčinou je progresivní zdanění a nízká sleva na poplatníka stanovená pro zdaňovací období 2007.



Obr. 6.1: Vývoj daně z příjmu pro řemeslnou živnost (vlastní zpracování)

## 6.2 Volná živnost

Paní Bednářová je návrhářka, není v důchodu, je bezdětná a podnikání je jediný zdroj jejího příjmu. Do roku 2008 včetně mohla uplatnit paušální výdaje 50 % z příjmů a od roku 2009 do 2011 může uplatnit 60 % z příjmů. V roce 2007 zahájila podnikání a suma zaplaceného pojistného činí 33 048 Kč. Tento rok si naposledy toto pojistné uplatní, jako daňový výdaj a použije progresivní zdanění základu daně. Při uplatnění paušálních výdajů v roce 2007 ze základu daně vypočítá daň jako částku 14 544 Kč, ke které se přičte 19 % z 95 700 Kč (rozdílu částek 216 900 Kč a 121 200 Kč). Daň vypočítaná se skutečnými výdaji bude stejná, jako v předchozím příkladu a bude se pouze měnit daň vypočítaná s paušálními výdaji.

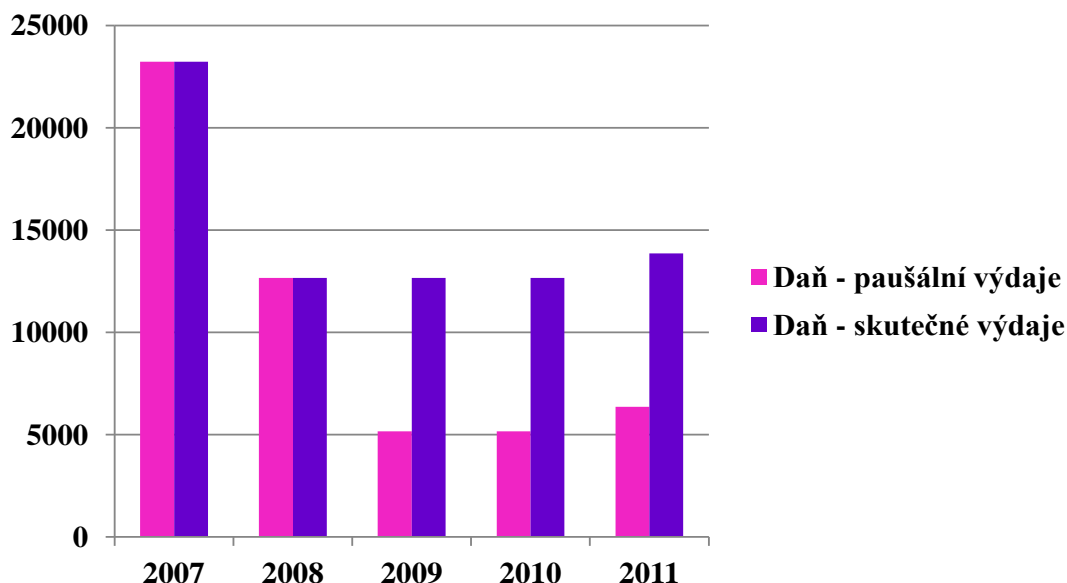
Tab. 6.2: Daň z příjmů v letech 2007 - 2011 pro volnou živnost

	2007 (Kč)	2008 (Kč)	2009 (Kč)	2010 (Kč)	2011 (Kč)
Příjmy dle § 7	500 000	500 000	500 000	500 000	500 000
Výdaje skutečné	250 000	250 000	250 000	250 000	250 000
Zaplacené pojistné	33 048	-	-	-	-
Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	216 900	250 000	250 000	250 000	250 000
Daň	32 727	37 500	37 500	37 500	37 500
Sleva na dani	7 200	24 840	24 840	24 840	23 640
<b>Daň po uplatnění slevy na dani</b>	<b>23 227</b>	<b>12 660</b>	<b>12 660</b>	<b>12 660</b>	<b>13 860</b>
Příjmy dle § 7	500 000	500 000	500 000	500 000	500 000
Paušální výdaje	250 000	250 000	300 000	300 000	300 000
Zaplacené pojistné	33 048	-	-	-	-
Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	216 900	250 000	200 000	200 000	200 000
Daň	32 727	37 500	30 000	30 000	30 000
Sleva na dani	7200	24 840	24 840	24 840	23 640
<b>Daň po uplatnění slevy na dani</b>	<b>23 227</b>	<b>12 660</b>	<b>5 160</b>	<b>5 160</b>	<b>6 360</b>

Zdroj: vlastní zpracování

V níže uvedeném grafu je vidět, že první dva roky je daň pro obě metody stejně vysoká, proto je pouze na podnikatelce, jakou metodu by zvolila. V roce 2007 je opět daň nejvyšší díky nízké slevě na poplatníka a progresivnímu zdanění. V roce 2008 se daňová povinnost výrazně snížila a u skutečných výdajů se držela do roku 2010 včetně na stejné úrovni. Při uplatnění paušálních výdajů se po zvýšení procenta paušálních výdajů za zdaňovací období 2009 daň o více jak polovinu snížila a držela se na stejné úrovni do roku 2010 včetně, proto je pro podnikatelku výhodnější od roku 2009 uplatňovat paušální výdaje. Pro rok

2011 se snížila sleva na dani o 1200 Kč<sup>12</sup> a tato změna zapříčinila i zvýšení daňové povinnosti jak u skutečných, tak i u paušálních výdajů.



Obr. 6.2: Vývoj daně z příjmu pro volnou živnost (vlastní zpracování)

### 6.3 Podnikání podle zvláštních předpisů

Pan Svoboda je advokát, není v důchodu, je bezdětný a podnikání je jediný zdroj jeho příjmů. Do roku 2008 včetně mohl uplatnit paušální výdaje 40 % z příjmů, za zdaňovací období 2009 60 % a od roku 2009 do roku 2011 paušální výdaje opět klesly na 40 %. V roce 2007 zahájil podnikání a suma zaplaceného pojistného činí 33 048 Kč, tuto částku může za rok 2007 uplatnit jako daňový výdaj a pouze pro tento rok bude jeho daňová povinnost progresivní. Při uplatnění skutečných výdajů bude jeho daňová povinnost stejná jako v předchozích příkladech a bude se měnit pouze daň při uplatnění paušálních výdajů. Daň v roce 2007 se vypočítá ze základu daně 266 900 Kč, jako částka 33 012 Kč, ke které se přičte 25 % z 48 500 Kč (rozdílu částek 266 900 Kč a 218 400 Kč).

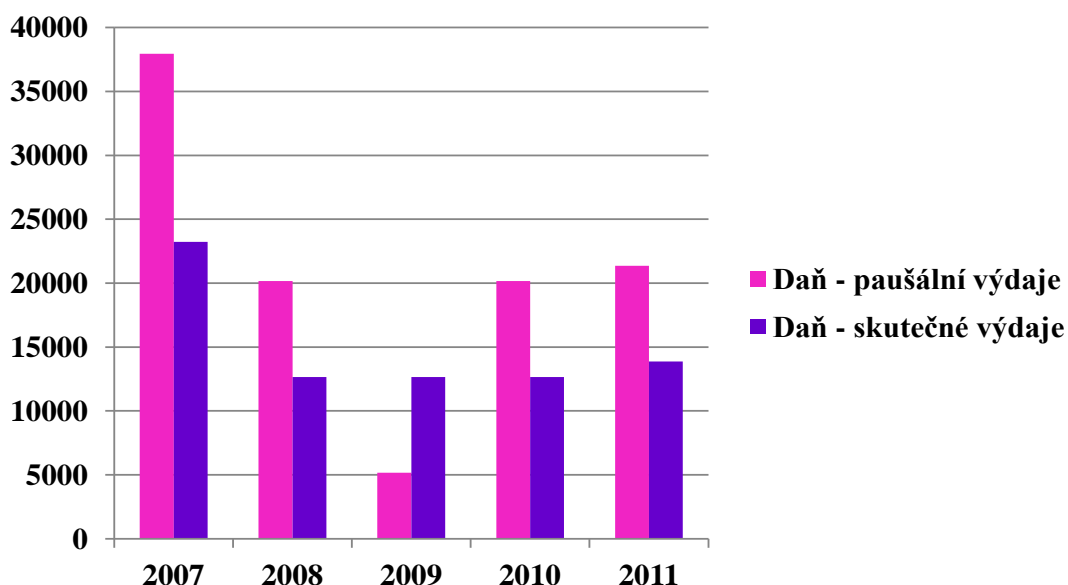
<sup>12</sup> Jedná se o dočasné zavedení tzv. povodňové daně pro zdaňovací období 2011.

Tab. 6.3: Daň z příjmů v letech 2007 - 2011 pro podnikání podle zvláštních předpisů

	2007 (Kč)	2008 (Kč)	2009 (Kč)	2010 (Kč)	2011 (Kč)
Příjmy dle § 7	500 000	500 000	500 000	500 000	500 000
Výdaje skutečné	250 000	250 000	250 000	250 000	250 000
Zaplacené pojistné	33 048	-	-	-	-
Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	216 900	250 000	250 000	250 000	250 000
Daň	32 727	37 500	37 500	37 500	37 500
Sleva na dani	7 200	24 840	24 840	24 840	23 640
<b>Daň po uplatnění slevy na dani</b>	<b>23 227</b>	<b>12 660</b>	<b>12 660</b>	<b>12 660</b>	<b>13 860</b>
Příjmy dle § 7	500 000	500 000	500 000	500 000	500 000
Paušální výdaje	200 000	200 000	300 000	200 000	200 000
Zaplacené pojistné	33 048	-	-	-	-
Dílčí daňový základ zaokrouhlený na sta Kč dolů	266 900	300 000	200 000	300 000	300 000
Daň	45 137	45 000	30 000	45 000	45 000
Sleva na dani	7200	24 840	24 840	24 840	23 640
<b>Daň po uplatnění slevy na dani</b>	<b>37 937</b>	<b>20 160</b>	<b>5 160</b>	<b>20 160</b>	<b>21 360</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Na první pohled je z grafu patrné, že v tomto případě je pro podnikatele výhodnější zaznamenávat skutečné výdaje. Je to způsobeno tím, že pro podnikání dle jiných předpisů je stanoveno nízké procento k uplatnění výdajů. Pouze za zdaňovací období 2009 bylo procento vyšší a daň vypočítaná s paušálními výdaji je nižší než se skutečnými výdaji. Na druhou stranu pokud podnikatel podniká dle jiných předpisů, tak zákon předpokládá, že z těchto činností skutečné výdaje nebudou tak vysoké, jako u řemeslné a volné živnosti a pro podnikatele je mnohdy výhodnější využít právě metodu paušálních výdajů.

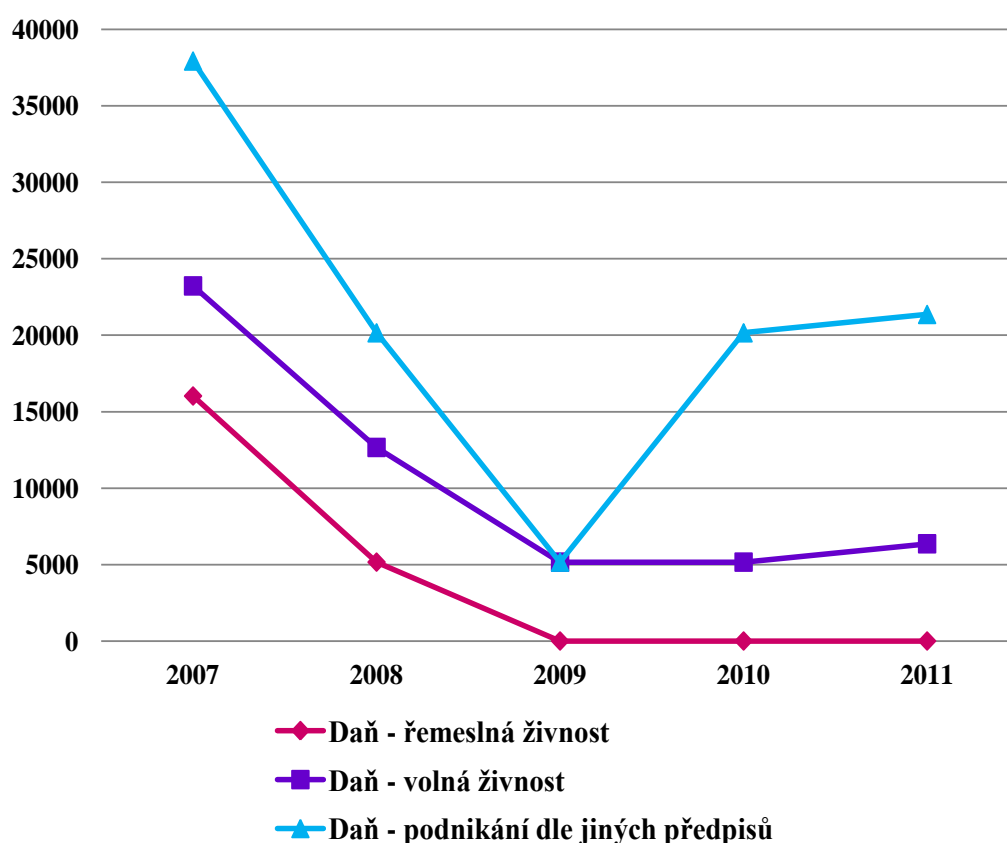


Obr. 6.3: Vývoj daně z příjmu pro podnikání dle zvláštních předpisů (vlastní zpracování)

## 6.4 Daňové zatížení pro jednotlivé živnosti v letech

V posledním grafu této práce bych ráda ukázala vývoj daňové zatíženosti při uplatňování paušálních výdajů z předchozích příkladů. Porovnáním jednotlivých podnikatelů je vidět, že nejnižší daňové zatížení je pro řemeslnou živnost, následuje volná živnost a nejvyšší daň vždy odvádí FOP podnikající dle zvláštních předpisů. Z grafu lze usoudit, že v roce 2007 byla daňová povinnost pro všechny tři nejvyšší, což bylo způsobeno nízkým procentem výdajů, nízkou slevou na poplatníka a progresivním zdaněním. Rok 2008 pro všechny podnikatele znamenal velký skok ke snížení daňové povinnosti. Zásadní změna nastala novelizací zákona o dani z příjmů, kdy byla stanovena jednotná sazba daně 15 %, zvýšila se sleva na poplatníka na 24 840 Kč, která měla kompenzovat FOP s příjmy do 121 200 Kč zvýšení daně z 12 na 15 %. Od tohoto roku již podnikatelé nemohli uplatnit zaplacené pojistné na sociální a zdravotní pojištění jako daňový výdaj, ale z grafu lze vyvodit, že tato změna neměla na daňovou povinnost velký vliv a novelizace zákona všem třem podnikatelům výrazně snížila daň z příjmů. Další snižování daně z příjmů nastalo

rokem 2009, kdy se zvýšily výdajové paušály u jednotlivých podnikatelů z 60 na 80 %, 50 na 60 % a ze 40 na 60 %. Daňová povinnost se v roce 2009 stala nejnižší a u řemeslné a volné živnosti se na této úrovni drží až do roku 2010. Podnikatel podnikající podle zvláštních předpisů se v roce 2009 dostal za sledované období na minimální daňovou povinnost, ale díky snížení paušálních výdajů z 60 na 40 % pro zdaňovací období 2010 a 2011 se jeho daň opět dostala na úroveň roku 2008. V roce 2011 všem podnikatelům daň opět nepatrně vzrostala díky snížení slevy na poplatníka o 1 200 Kč kvůli zavedení povodňové daně pro toto období.



Obr. 6.4: Daňová povinnost jednotlivých živností při uplatnění paušálních výdajů (vlastní zpracování)

## Závěr

Uvedená diplomová práce se zabývala analýzou jednotlivých metod pro stanovení základu daně z příjmů u fyzické osoby - podnikatele. Práce byla zaměřena na výběr optimální metody u konkrétní podnikatelky slečny Petry Arltové a opírá se o skutečná data vedená v daňové evidenci za zdaňovací období 2011.

Cílem diplomové práce byla charakteristika fyzické osoby - podnikatele a deskripce jednotlivých účetních evidencí a to jak účetnictví, tak i daňové evidence a paušálních výdajů. Stěžejním cílem bylo zhodnocení vedení daňové evidence konkrétní podnikatelky, analýza daňového přiznání a výběr vhodné metody pro daňovou optimalizaci.

Předmětem teoretické části bylo nejprve definovat podmínky pro podnikání fyzických osob v České republice a dále srovnat jednotlivé evidence na základě deskripce právních předpisů platných k 1. 1. 2012 a rešerše literatury z dostupných zdrojů, a také vymezení výhod a nevýhod každé z nich.

Praktická část této diplomové práce byla rozdělena do dvou částí. První a hlavní část byla věnována podnikatelce, která provozuje řemeslnou živnost a pro zaznamenávání účetních údajů využívá daňovou evidenci. Byly zpracovány veškeré hospodářské transakce spojené s rokem 2011 a následně byly uvedeny do příslušné evidence. Na konci zdaňovacího období byly provedeny kroky k získání výstupů pro vyplnění daňového přiznání. Podrobně byl popsán samotný výpočet daňové povinnosti, až se došlo k výslednému nedoplatku ve výši 11 400 Kč. Pro porovnání byla s výstupními daty vypočítána daňová povinnost pomocí metody paušálních výdajů. V rámci této metody se předpokládá, že ve výdajích určených daným procentem jsou obsaženy veškeré výdaje, které s podnikáním souvisejí a při využití této metody podnikatelce vznikla nulová daňová povinnost.

S každou z metod jsou spjaty určité výhody i nevýhody, které byly vydedukovány v teoretické části práce. Pokud by se podnikatelka rozhodla využít metody paušálních výdajů, musela by počítat s tím, že s přechodem i se samotnou metodou mohou vzniknout určité komplikace jako například podání dodatečného daňového přiznání za období 2010 a také úsporná opatření vlády pro udržení státního deficitu na plánovaných úrovních, kdy



se počítá s tím, že paušální výdaje budou rapidně klesat a v neposlední řadě problémy s neexistencí obchodního majetku, které byly v této části popsány.

V druhé části byla provedena komparace vývoje daně z příjmů u tří různých podnikatelů podnikajících s řemeslnou živností, volnou živností a podle zvláštních předpisů. U všech byly příjmy a skutečné výdaje pro jednotlivé roky zafixovány na stejné úrovni, aby z výsledků byl patrný rozdíl v daňové povinnosti v letech a také vývoj paušálních výdajů. Komparace byla provedena za zdaňovací období 2007 až do současnosti.

Období 2007 bylo zvoleno záměrně, aby byly vidět rozdíly v progresivním zdanění tohoto období a také dopad nízké slevy na poplatníka. I když si v tomto období všichni tři podnikatelé mohli do výdajů uplatnit ještě zaplacené pojistné, tak tento rok pro ně znamenal nejvyšší odvody za daň z příjmů fyzických osob a to i jak při skutečných výdajích, tak paušálních výdajích.

Zdálo by se, že od roku 2008, kdy si podnikatelé nemohou zaplacené pojistné evidovat jako zdanitelný výdaj, bude daň růst, avšak zvýšila se o více jak polovinu sleva na poplatníka a zrušilo se progresivní zdanění, jež nahradila jednotná 15 % daňová sazba, a proto všem podnikatelům daň naopak klesla. Daň vypočítaná se skutečnými výdaji se od této doby drží do současnosti u všech na skoro stejné úrovni. Pouze u paušálních výdajů došlo v roce 2009 k výraznému zvýšení a u všech podnikatelů se daň za sledované období dostala na minimum. V tomto roce by pro všechny tři podnikatele bylo výhodnější využít paušálních výdajů. V následujících letech je pro řemeslnou a volnou živnost výhodnější využívat paušální výdaje, a pokud podniká podle zvláštních předpisů, tak se zdá být výhodnější uplatnit skutečné výdaje.

Na závěr lze konstatovat, že uvedené tři příklady jsou omezeny stejnými skutečnými výdaji, ale ve skutečnosti má každý podnikatel jiné výdaje. Tato část práce mu však může pomoci porovnat, jaká z evidencí mu zajistí nižší daň z příjmů fyzických osob.

Osobně si myslím, že v současné době jsou paušální výdaje stanoveny příliš vysoko. Některým podnikatelům jistě nestoupnou skutečné výdaje na úroveň paušálních výdajů. Samozřejmě se tak může stát v období velkých investic, nebo na začátku podnikání, ale pokud by takto vysoké výdaje měl i v běžném období, nebylo by pravděpodobně jeho podnikání příliš ziskové a nesplňoval by záměr, se kterým podnikat začal. V současnosti je

u podnikatelů tato metoda čím dál více oblíbená, jelikož při ní neodvádí takové daně z příjmů jako se skutečnými výdaji, ale podle mne by tato metoda měla sloužit podnikatelům spíše k usnadnění administrativních činností. Jsem pro snížení paušálních výdajů, ale ne tak razantnímu, jaké navrhuje Ministerstvo financí. Navrhovala bych variantu 50 % řemeslná živnost, 40 % volná živnost a 30 % podnikání podle zvláštních předpisů.

Výsledky z této diplomové práce by mohly být přínosem pro fyzické osoby, které buď začínají s podnikatelskou činností a rozhodují se jakou z evidencí zvolit, nebo kteří již podnikají, ale rádi by snížili svou daňovou povinnost pomocí jiné z metod, nebo chtějí pouze ušetřit čas strávený s účetní evidencí. Dále tato diplomová práce může posloužit jako podklad studentům této problematiky, nebo těm, co by se o dané problematice rádi dozvěděli detailnější informace.

## Seznam použité literatury

### CITACE

AMBROŽ, J. *Daň z příjmů*. 2. vyd. Praha: Koršach, 2005. 397 s. ISBN 80-86296-08-3.

AMBROŽ, J. *1. Účetní závěrka po novele veřejných financí*. 1. vyd. Praha: Koršach, 2008. 167 s. ISBN 978-80-86296.

BRYCHTA, I. *Tabulky a informace pro daně a podnikání 2010*. 6. vyd. Brno: Datev, 2010. 416 s. ISBN 978-80-7357-514-4.

BŘEZINOVÁ, H. *Účetní závěrka 2007*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita v Liberci, 2001. 114 s. ISBN 80-7083-448-X.

CARDOVÁ, Z.; PELÁK, J. *Finanční účetnictví - Cvičební texty*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2004. 176 s. ISBN 80-245-0512-6.

ČERNÝ, R. *Základy podvojného účetnictví*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita v Liberci, 2001. 114 s. ISBN 80-7083-448-X.

DOLEŽALOVÁ, M. *Daňová evidence 2008*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2008. 138 s. ISBN 978-80-251-1951-8.

DVOŘÁKOVÁ, D. *Základy účetnictví*. 1. vyd. Praha: Wolter Kluwer ČR, 2010. 308 s. ISBN 978-80-7357-544-1.

HASPROVÁ, O. *Základy účetnictví podnikatelských subjektů*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita Liberec, 2009. 205 s. ISBN 978-80-7372-479-5.

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 14. vyd. Praha: Polygon, 2004. 444 s. ISBN 80-7273-098-3.

MALÍKOVÁ, O.; HORÁK, J. *Introduction to financial accounting Workbook*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita Liberec, 2006. 147 s. ISBN 80-7372-155-4.

MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2011*. 20. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 264 s. ISBN 978-80-247-3944-1.

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU ČR. *Rádce pro podnikatele: CRM - centrální registrační místo*. 1. vyd. Praha: Ministerstvo průmyslu a obchodu ČR, 2006. 64 s. ISBN 80-239-8714-3.

MÜLLEROVÁ, L. *Daně v účetnictví*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2010. 76 s. ISBN 978-80-245-1671-4.

MÜLLEROVÁ, L. *Účetnictví podnikatelů*. 2. vyd. Praha: Oeconomica, 2009. 206 s. ISBN 978-80-245-1553-3.

PILÁTOVÁ, J. *Daňová evidence 2007*. 3. vyd. Ostrava: Anag, 2007. 271 s. ISBN 978-80-7263-381-4.

SEDLÁČEK, J. *Základy finančního účetnictví*. 1. vyd. Praha: Ekopress, 2005. 331 s. ISBN 80-86119-95-5.

SEDLÁČEK, J. *Daňová evidence 2008*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 128 s. ISBN 978-80-247-2537-6.

Vyhláška MF č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě účetnictví.

## BIBLIOGRAFIE

STICKNEY, C.; WEIL, R.; SCHIPPER, K.; FRANCIS, J. *Financial accounting: an introduction to concepts, methods and uses*. 13th ed. Mason: South-Western Cengage Learning, 2010. 936 s. ISBN 0-7355-4146-9.

## **Seznam příloh**

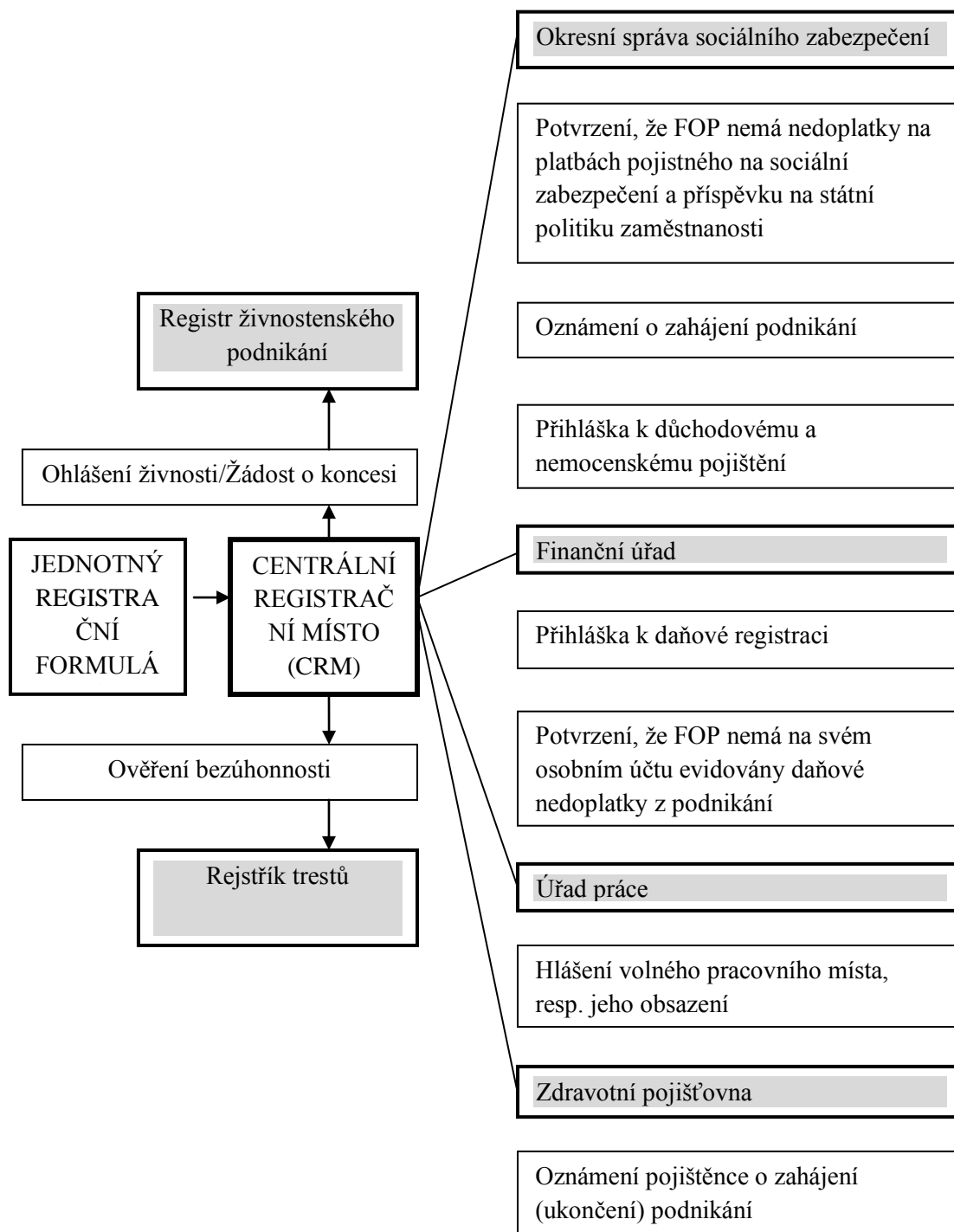
Příloha A: Schéma procesů na Centrálním registračním místě

Příloha B: Pravidla účetní evidence podnikatelů

Příloha C: Zjednodušená rozvaha

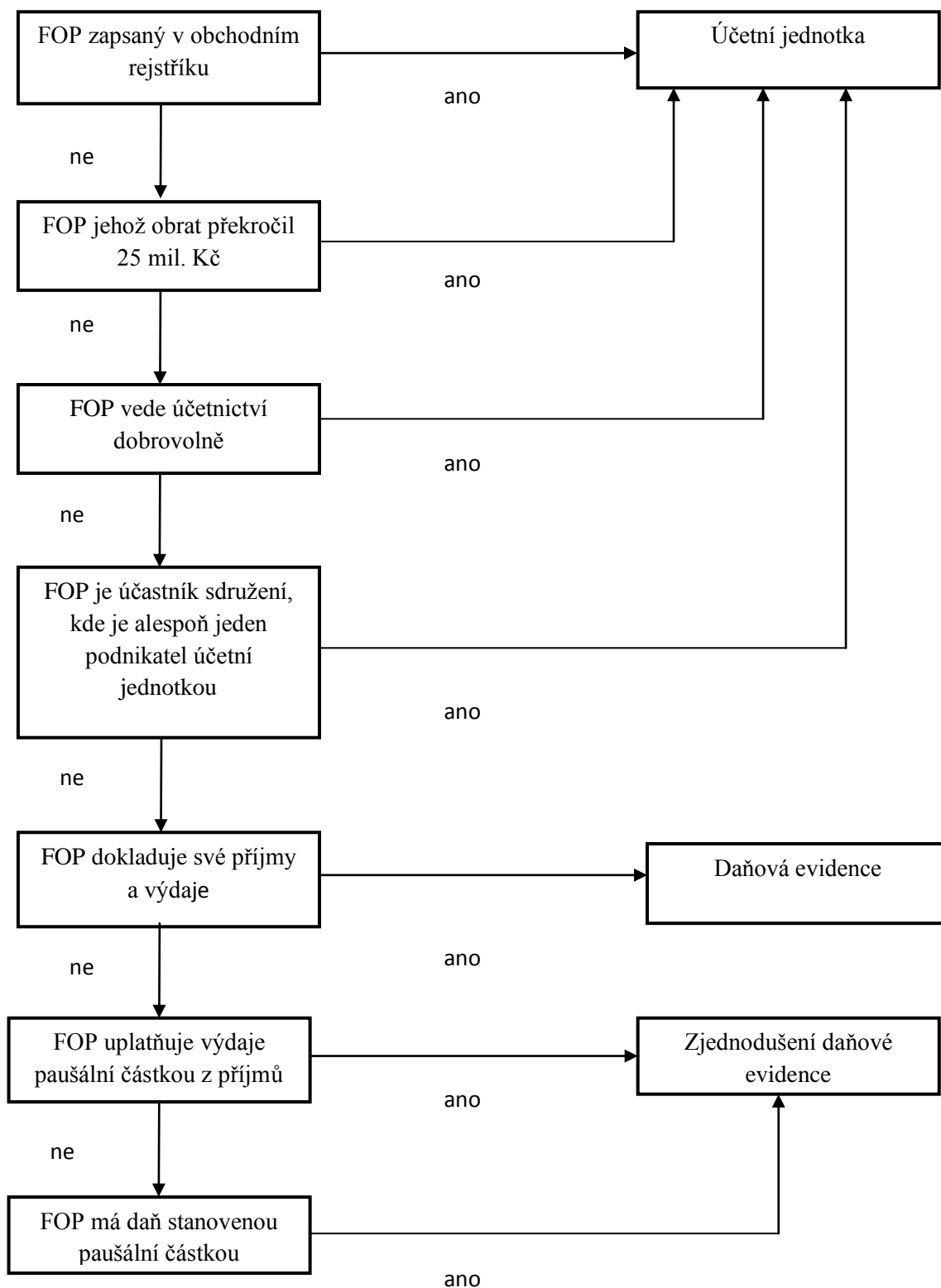
Příloha D: Daňové přiznání Petry Arltové za zdaňovací období 2011

**Příloha A** – Schéma procesů na Centrálním registračním místě



Obr. 1.1: Schéma procesů na CRM (Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2006, s. 48)

**Příloha B – Pravidla účetní evidence podnikatelů**



*Obr. B1: Pravidla účetní evidence podnikatelů (Müllerová, 2009, s. 12)*

# **Příloha C – Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu**

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		<b>ROZVAHA</b> <b>ve zjednodušeném rozsahu</b> <b>ke dni 31. prosince 2011</b> ( v celých tisících Kč )			Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
		<b>IČ</b>			Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
					0	
					0	

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM ( ř. 02 + 03 + 07 + 12 )</b>	001	0	0	0	0
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	<b>Dlouhodobý majetek ( ř. 04 až 06 )</b>	003	0	0	0	0
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	0	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006	0	0	0	0
C.	<b>Oběžná aktiva ( ř. 08 až 11 )</b>	007	0	0	0	0
C. I.	Zásoby	008	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	009	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky	010	0	0	0	0
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	011	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení	012	0	0	0	0

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období	Minulé účetní období
			5	6
	<b>PASIVA CELKEM ( ř. 14 + 20 + 25 )</b>	013	0	0
A.	<b>Vlastní kapitál ( ř. 15 až 19 )</b>	014	0	0
A. I.	Základní kapitál	015	0	0
A. II.	Kapitálové fondy	016	0	0
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	017	0	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	018	0	0
A. V.	<b>Výsledek hospodaření běžného účetního období ( + / - )</b> ( ř. 01 - 15 - 16 - 17 - 18 - 20 - 25 )	019	0	0
B.	<b>Cizí zdroje ( ř. 21 až 24 )</b>	020	0	0
B. I.	Rezervy	021	0	0
B. II.	Dlouhodobé závazky	022	0	0
B. III.	Krátkodobé závazky	023	0	0
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	024	0	0
C.	Časové rozlišení	025	0	0

Obr. C1: Zjednodušená rozvaha (vlastní zpracování)



## Příloha D – Daňové přiznání Petry Arltové za zdaňovací období 2011

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu v, ve, pro,  
Liberec

01 Daňové identifikační číslo

02 Rodné číslo  
876509/2125

03 DAP <sup>1)</sup>  
řádné ☒ opravné ☐ dodatečné ☐

04 Kód rozlišení typu DAP <sup>2)</sup>

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne

Datum:

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla podána správcí daně před uplynutím neprodloužené lhůty <sup>1)</sup>  
ano ☐ ne ☒

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem <sup>1)</sup>  
ano ☐ ne ☒

### PŘIZNÁNÍ

#### k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů ( dále jen "zákon" )

za zdaňovací období (kalendářní rok) **2011** nebo jeho část <sup>2)</sup> od do

dále jen "DAP"

#### 1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení <b>Arltová</b>	07 Rodné příjmení <b>Arltová</b>	08 Jméno (-a) <b>Petra</b>
09 Titul	10 Státní příslušnost <b>ČR</b>	11 Číslo pasu

**Adresa místa pobytu v den podání DAP**

12 Obec <b>Hrádek nad Nisou</b>	13 Ulice/část obce <b>Lékárnická</b>	14 Číslo popisné / orientační <b>108</b>
15 PSČ <b>46334</b>	16 Telefon / mobilní telefon <b>777 079 219</b>	17 Fax / e-mail <b>ČR</b>

**Adresa místa trvalého pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje**

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec	20 Ulice/část obce	21 Číslo popisné /	22 PSČ
---------	--------------------	--------------------	--------

**Adresa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval**

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	24 Ulice/část obce	25 Číslo popisné / orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu - vyplní jen daňový nerezident

29a Výše celosvětových příjmů

30 Spojení se zahraničními osobami <sup>1)</sup>  
ano ☐ ne ☒

25 5405 MFin 5405 vzor č. 18

2. ODDÍL - Dílčí základ daně, základ daně, ztráta		
<b>1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků ( § 6 zákona )</b>		
	poplatník	finanční úřad
31 Úhm příjmů od všech zaměstnavatelů	0	
32 Úhm povinného pojistného podle § 6 odst. 13 zákona	0	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 14 zákona	0	
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona ( ř. 31 + ř. 32 - ř. 33 )	0	
35 Úhm příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 13 zákona	0	
<b>2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta</b>		
36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona ( ř. 34 )	0	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vymezení ( ř. 36 - úhm vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36 )	0	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona ( ř. 113 přílohy č. 1 DAP )	235 332	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	684	
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona ( ř. 206 přílohy č. 2 DAP )	0	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona ( ř. 209 přílohy č. 2 DAP )	0	
41 Úhm řádků ( ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40 )	236 016	
41a Úhm dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vymezení ( ř. 41 - úhm vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41 )	236 016	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	236 016	
43 (neobsazeno)	0	
44 Uplatňovaná výše ztráty - vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a	0	
45 Základ daně po odečtení ztráty ( ř. 42 - ř. 44 )	236 016	
<b>3. ODDÍL - Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem</b>		
Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)	0	
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)	0	
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění a penzijní pojištění)	0	
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)	2 400	
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)	0	
51 Odst. 8 zákona (úhrada za další vzdělávání)	0	
52 §34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)	0	
53 Další částky	0	
54 Úhm nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně ( ř.46 + ř.47 + ř.48 + ř.49 + ř.50 + ř.51 + ř. 52 + ř.53 )	2 400	
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně ( ř.45 - ř.54 )	233 616	
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů	233 600	
57 Daň podle § 16 zákona	35 040	
<b>4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta</b>		
58 Daň podle §16 zákona ( ř. 57 ) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	35 040	
59 (neobsazeno)	0	
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru ( ř.58 )	35 040	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka mínus	0	
<b>5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění</b>		
62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona	0	
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona	0	

Tab.č.1 ÚDAJE O MANŽELCE ( MANŽELOVI )

Příjmení, jméno, titul manželek (manžela)	Rodné číslo	
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců	Počet měsíců
64 písm. a) zákona (na poplatníka)	23 640	
65a) písm. b) zákona (na manželku/manžela)	0	0
65b) písm. b) zákona (na manželku/manžela, která/který je držitelem ZTP/P)	0	0
66 písm. c) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)	0	0
67 písm. d) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)	0	0
68 písm. e) zákona ( na držitele průkazky ZTP/P )	0	0
69 písm. f) zákona (studium)	0	0
70 Úhm slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35 ba zákona ( ř. 62 + ř. 63 + ř. 64 + ř. 65a + ř. 65b + ř. 66 + ř. 67 + ř. 68 + ř. 69 )	23 640	
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona ( ř. 60 - ř. 70 )	11 400	

Tab.č.2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno(-a)	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1	XXXX			
2	XXXX			
3	XXXX			
4	XXXX			
	Celkem		0	0

72	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	0	
73	Sleva na dani ( částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71 )	0	
74	Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona ( ř. 71 - ř. 73 )	11 400	
75	Daňový bonus ( ř. 72 - ř. 73 )	0	
76	Úhm vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona ( včetně případného doplatku na daňovém bonusu )	0	
77	Rozdíl na daňovém bonusu ( ř. 75 - ř. 76 )	0	

## 6. ODDÍL - Dodatečné DAP

78	Poslední známá daň	0	
79	Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 74)	0	
80	Rozdíl řádků ( ř.79 - ř.78 ) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje	0	
81	Poslední známá daňová povinnost - daňová ztráta podle § 5 zákona	0	
82	Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)	0	
83	Rozdíl řádků ( ř.82 - ř.81 ) : zvýšení (+) - daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje	0	

## 7. ODDÍL - Placení daně

84	Úhm sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků ( po slevách na dani )	0	
85	Na zbývajících zálohách zapláceno poplatníkem celkem	0	
86	Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle §7a zákona	0	
87	Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona (státní dluhopisy)	0	
87a	Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona	0	
88	Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona	0	
89	Sražená daň podle § 38f odst. 12 zákona	0	
90	Zaplacená daňová povinnost ( záloha ) podle § 38gb odst. 4 zákona	0	
91	Zbývá doplatit ( ř.74 - ř.77 - ř.84 - ř.85 - ř.86 - ř.87 - ř.87a - ř. 88 - ř.89 - ř.90 ) : (+) zbývá doplatit, (-) zapláceno více	11 400	



**PŘÍLOHY DAP :**

Ve sloupci uveďte počet listů příloh :

Název přílohy	
Příloha č.1 - "Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti ( § 7 zákona )"	<b>1</b>
Příloha č.2 - "Výpočet dílčího základu daně z příjmů z pronájmu ( § 9 zákona ) a z ostatních příjmů ( § 10 zákona )"	
Příloha č.3 - "Výpočet daně z příjmů ze zahraničí ( § 38f zákona )" včetně Samostatných listů 1. oddílu	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	
"Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění" za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů ( např. podle § 38j odst. 3 zákona )	
Doklad o poskytnutém daru	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	<b>1</b>
Potvrzení o zaplacené úhradě na další vzdělávání	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet příloh celkem	<b>2</b>

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘÍZNANÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM.**

Údaje o zástupci :		Kód zástupce :
<div style="border: 1px solid black; width: 100px; height: 20px;"></div>		
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby		
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 20px;"></div>		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby		
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 20px;"></div>		
Fyzická osoba oprávněná k podpisu ( je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou ), s uvedením vztahu k právnické osobě ( např. jednatel, pověřený pracovník apod. )		
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě		
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 20px;"></div>		
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 20px;"></div>		
<b>Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu</b>		
Datum :		Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<div style="border: 1px solid black; width: 150px; height: 20px; text-align: center;">23.3.2012</div>	otisk razítka	<div style="border: 1px solid black; width: 150px; height: 40px;"></div>

<sup>1)</sup> Označte křížkem odpovídající variantu.<sup>2)</sup> Údaj vyplňte, pouze máte-li kód rozlišení typu DAP v případech uvedených v § 38gb zákona a dále v případech uvedených v § 239 a v § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů

Otisk podacího razítka finančního úřadu

**ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMU FYZICKÝCH OSOB**

Podle ust. § 154 a155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení :

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob \_\_\_\_\_ Kč.

Přeplatek zašlete na adresu :

Přeplatek vraťte na účet vedený u \_\_\_\_\_ č. \_\_\_\_\_

kód banky \_\_\_\_\_ specifický symbol \_\_\_\_\_

Vlastník účtu \_\_\_\_\_ měna, ve které je účet veden : \_\_\_\_\_ Kč

V \_\_\_\_\_ dne \_\_\_\_\_ Podpis poplatníka ( zástupce ) \_\_\_\_\_

**PŘÍLOHA č. 1**

Rodné číslo:

876509/2125

je součástí tiskopisu P Ř I Z N Á N Í k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období  
2011 - 25 5405 MFin 5405 vzor č.18 (dále jen "DAP")

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více krocích je nepřipustné.

**Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§7 zákona)****1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§7 zákona)**

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Vedu daňovou evidenci <sup>1)</sup>	<b>X</b>	Vedu účetnictví <sup>1)</sup>		Uplatňuji výdaje procentem z příjmů <sup>1)</sup>	
-------------------------------------	----------	-------------------------------	--	---	--

	poplatník	finanční úřad
101 Příjmy podle § 7 zákona	460 143	
102 Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona	219 311	
103 (neobsazeno)	0	
104 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 101 - ř. 102) nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)	240 832	
105 Úhm částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona zvyšující - uveďte úhm částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)	0	
106 Úhm částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující - uveďte úhm částek snižujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)	5 500	
107 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), kterou rozděluje na spolupracující osobu (osoby) podle §13 zákona	0	
108 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), kterou rozděluje na spolupracující osobu (osoby) podle §13 zákona	0	
109 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle §13 zákona	0	
110 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle §13 zákona	0	
111 (neobsazeno)	0	
112 Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem mínus (-)	0	
113 Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů dle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 - ř. 106 - ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 - ř. 110 - ř. 111 + ř. 112)	235 332	

**2. Doplnující údaje (§7 zákona)****A. Údaje o obratu a odpisech**

Roční úhm čistého obratu

0

Uplatněné odpisy celkem

5 500

Z toho odpisy nemovitostí

0

**B. Druh činnosti<sup>2)</sup>**

Název hlavní (převažující) činnosti	Sazba výdajů % z příjmů	Příjmy	Výdaje	CZ - NACE
kadeřnictví	0%	460 143	219 311	
Název dalších činností				
	0%	0	0	
	0%	0	0	
	0%	0	0	
<b>Celkem</b>		460 143	219 311	

**C. Údaje o podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti**

Datum zahájení činnosti	Datum přerušení činnosti	Datum ukončení činnosti	Datum obnovení činnosti	Počet měsíců činnosti
1.9.2007				12

**D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle §7b zákona**

Vyplňte pouze v případě, vedete-li daňovou evidenci podle §7b zákona. Údaje, prosím, vyplňte v celých Kč.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek	0	44 500
2. Peněžní prostředky v hotovosti *)	56 542	101 040
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech *)	45 462	30 908
4. Zásoby	35 241	29 875
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a půjček	3 256	1 221
6. Ostatní majetek *)	0	0
7. Závazky včetně přijatých úvěrů a půjček	18 945	17 421
8. Rezervy	0	0

9. Mzdy	
---------	--

\*) Joznačené údaje jsou nepovinné

**E. Úpravy podle § 5, § 23 zákona<sup>2)</sup>**

č.ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona zvyšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

č.ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.	odpis sedací soupravy	5 500
2.		
3.		
4.		

**F. Údaje o účastnících sdružení<sup>2)</sup>**

Jste-li účastníkem sdružení, které není právnickou osobou, vyplňte údaje o ostatních členech sdružení

	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech v %	Podíl na výdajích v %
1					
2					
3					

**G. Údaje o spolupracující osobě<sup>2)</sup>**

Jste-li osoba, která rozděluje příjmy a výdaje podle § 13 zákona, uveďte údaje o spolupracující osobě

	Jména	Příjmení	DIČ (RČ)	Podíl na příjmech a výdajích v %
1				
2				

**H. Údaje o osobě, která rozděluje příjmy a výdaje**

Jste-li spolupracující osoba podle § 13 zákona, uveďte údaje o osobě, která na Vás rozděluje příjmy a výdaje.

	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1				

**I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti<sup>2)</sup>**

Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DIC	%

1) Z předstížených možností v rámci vyberte odpovídající variantu a označte křížkem

2) Údaje, pro které nedostačuje vyhrazené místo, uveďte na volný list a přiložte k tiskopisu

( 2 )

Obr. D1: Daňové přiznání Petry Arltové 2011 (vlastní zpracování)